



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 11516.001185/2007-61  
**Recurso nº** 166.711 Voluntário  
**Matéria** IRPJ  
**Acórdão nº** 103-23.595  
**Sessão de** 15 de outubro de 2008  
**Recorrente** STARCOLOR PROTEÇÃO E DECORAÇÃO DE ALUMÍNIO LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO:** SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004,2005

Comissões. OMISSÃO DE RECEITAS. PRÁTICA REITERADA. EXCLUSÃO DO SISTEMA.

A omissão sistemática de receitas com comissões, por dois anos calendário consecutivos, caracteriza-se como prática reiterada de infração à legislação tributária, situação suficiente para exclusão da empresa do SIMPLES.

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

Ano-calendário:2004, 2005

ARBITRAMENTO. Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CARACTERIZAÇÃO.

Consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, observadas as

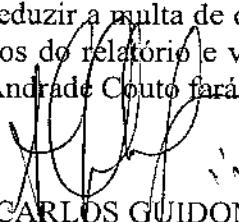
disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido decreto, não importando se na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante (Inteligência do ADI RFB n° 26/2008). Neste caso, a pessoa jurídica se sujeita ao percentual de 9,6% para efeito de apuração do lucro arbitrado.

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI-O** Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC n° 2)

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. SIMPLES - PIS - COFINS – CSLL.** Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por STARCOLOR PROTEÇÃO E DECORAÇÃO DE ALUMÍNIO LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL provimento ao recurso apenas para enquadrar a alíquota utilizada no arbitramento para a hipótese de “atividade Geral” e não de “serviços em geral”. Vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Rogério Garcia Peres (Suplente Convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que davam parcial provimento também para reduzir a multa de ofício para seu patamar regular de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Leonardo de Andrade Couto fará declaração de voto.

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO  
Vice-Presidente em Exercício

  
ANTONIO BEZERRA NETO  
Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada), Carlos Pelá, Nelsinho Kichel (Suplente Convocado) e Maria Antonieta Lynch de Moraes (Suplente Convocada) 

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 07-9.636/2007, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis-SC.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

*"Em 13/04/2007 foi formulada a Representação Fiscal de folhas 1 a 3 para fins de exclusão da contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2004, em razão das seguintes constatações (f. 01):*

1. *A contribuinte não possui o Livro Caixa, conforme a resposta da mesma (fls. 09), no qual deveria estar registrada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme determina o art. 7º, § 1º, alínea "a", da Lei nº 9.317/96 ou art. 190, parágrafo único, inciso I, do RIR/99;*

2. *A contribuinte pratica reiteradamente a infração à legislação tributária denominada de OMISSÃO DE RECEITA, conforme demonstram os quadros:*

**QUADRO 01 – STARCOLOR – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM 2004 E 2005; e**

**QUADRO 02 – STARCOLOR – COMPARAÇÃO ENTRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E AS RECEITAS DECLARADAS NAS DECLARAÇÕES SIMPLIFICADAS DA PESSOA JURÍDICA – SIMPLES – PJSI – NOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2004 E DE 2005,**

*enquadramento no inciso V, do artigo 195, do RIR/99.*

*Em 31/07/2007 a contribuinte foi cientificada de sua exclusão do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 16, de 19 de abril de 2007 (f. 18), no qual consta que a empresa foi excluída do Simples por embaraço à fiscalização e a prática reiterada de infração à legislação tributária, tipificadas, respectivamente, nos incisos II e V do art. 14, da Lei nº 9.317, de 5/12/1996.*

### *Manifestação de inconformidade*

*Em 30/08/2007 a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade contra a referida exclusão (f. 22 a 28 e anexos), alegando, em síntese, que:*

*- A empresa sempre atendeu prontamente a todas as solicitações feitas pelo Agente Fiscal, mas, infelizmente não pode apresentar todos os documentos destacados nos respectivos Termos, tendo em vista que a mesma não possui escrita contábil. No entanto, de maneira alguma, a*

*ausência de apresentação de documentos pertinentes pode ser considerada como embaraço à fiscalização, até porque o Agente Fiscal sempre teve livre acesso à empresa, bem como ao sócio e seu contador;*

*- Tem-se que o Agente Fiscal para fundamentar a exclusão da empresa alegou como prática reiterada à legislação tributária a omissão de receita, como destacado às fls. 01 do processo 11516.001185/2007-61;*

*- Nesse caso, o que causa estranheza é o fato de que o Agente Fiscal sequer concluiu a fiscalização nas contas bancárias da impugnante, tendo em vista que esta ainda tem que prestar informações mais concretas, como já destacado, até o dia 29.08.2007, a respeito das entradas destacadas nos extratos bancários, demonstrando assim, que o procedimento de fiscalização continua em andamento, sem seu devido encerramento;*

*- O Tribunal Federal Regional da 1ª Região vem decidindo pela obrigatoriedade da observância do princípio da irretroatividade da lei, nos casos de exclusão da pessoa jurídica do Simples, conforme precedente citado;*

*- Se até o presente momento ainda não se concluiu as fiscalizações informando efetivamente o período em que a impugnante supostamente omitiu as receitas, não há fundamento para imputar como data de 01/01/2004 o período retroativo da exclusão.*

#### *Lançamentos de Ofício*

*Em decorrência da exclusão de ofício da contribuinte do Simples – embora ainda não-definitiva –, prosseguiu a ação fiscal relatada no Termo de Verificação de Infração, Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, de f. 291 a 304, tendo sido lavrados os autos de infração, às f. 248 a 290, em que foram exigidas da contribuinte as importâncias de R\$980.452,12 (novecentos e oitenta mil, quatrocentos e cinqüenta e dois reais e doze centavos), R\$ 289.226,11 (duzentos e oitenta e nove mil, duzentos e vinte e seis reais e onze centavos), R\$ 59.375,03 (cinquenta e nove mil, trezentos e setenta e cinco reais e três centavos), e R\$ 279.608,31 (duzentos e setenta e nove mil, seiscentos e oito reais e trinta e um centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, respectivamente, acrescidas de multa de ofício de 150% e de juros de mora.*

*Os lançamentos referidos foram efetuados com base no lucro arbitrado nos anos-calendário de 2004 e 2005, pois a contribuinte não possui o Livro Caixa, no qual deveria estar registrada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme determina o art. 7º, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 9.317/96. Consta também que foram apurados depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte, os quais foram associados a receitas omitidas, por conta da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96.*

*A propósito da atividade econômica da contribuinte, a fiscalização verificou que no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ foi declarado o exercício de “serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais”.*

*Foi aplicada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, em razão da conduta da contribuinte de “informar, por meio de declarações entregues ao Fisco, valores correspondentes às respectivas receitas brutas mensais inferiores às somas dos créditos bancários apurados e não contabilizados”.*

*Por entender que a fiscalizada cometeu ilícitos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, a fiscalização formalizou Representação Fiscal para Fins Penais constante no processo administrativo nº 11516.004887/2007-04.*

#### *Impugnação dos Lançamentos*

*Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de f. 308 a 325 e anexos, por meio de procuradores, em que expõe, em síntese, os seguintes argumentos:*

##### *Lançamento com base em extratos bancários*

- É de conhecimento de todos que a movimentação financeira não pode servir de base para a configuração de receita de um contribuinte, podendo apenas servir de subsídio para tal.*
- A professora Maria Rita Ferragut ensina que “os depósitos bancários, se não acompanhados de outros indícios, não podem ensejar a presunção válida de omissão de rendimentos, uma vez que os valores depositados podem ser provenientes de renda não passível de tributação, ou embora passível, já tributada”.*
- Conforme vem decidindo o Primeiro Conselho de Contribuintes, é vedado o lançamento feito exclusivamente com base nos extratos bancários. Neste sentido, também há precedentes do Tribunais Regionais Federais da 1ª e da 3ª Região.*
- É imprescindível a comprovação de vínculo entre fatos materiais e os indícios bancários que, juntos, formem o nexo causal entre o fato gerador descrito na norma e a efetiva obrigação tributária a ser lançada de ofício. Sem isso, contudo, carece totalmente de legitimidade o auto de infração ora impugnando.*

##### *Do equívoco na caracterização da atividade de industrialização em prestação de serviço*

- A atividade da impugnante encontra-se incluída em “atividades em geral”, de modo que deveria ter sido notificada a pagar os valores supostamente devidos, com base no percentual de 9,60%, valor este já acrescido de 20%.*
- Ocorre que, em análise do demonstrativo de apuração do imposto de renda emitido pela fiscalização, observa-se que o coeficiente aplicado é de 38,4%, percentual este para empresas que são “prestadoras de*

*serviço*", que fazem "intermediação de negócios", bem como "administradoras, locadoras ou que cedem bens e direitos" e "factoring".

- A impugnante tem como atividade a industrialização sob encomenda ou industrialização por conta de terceiros. O art. 4º do Decreto nº 4.544/02 (Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados) dispõe que a industrialização é a operação que modifica a natureza, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou aperfeiçoamento para consumo.

- No presente caso, a impugnante recebe a matéria-prima (perfil de alumínio) do encomendante e beneficia-o (anodiza), perfazendo assim uma etapa da industrialização.

- As atividades constantes do subitem 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, constituem etapas de beneficiamento e não se inserem no campo de incidência do ISS, quando não se completar o ciclo de circulação da mercadoria, ou seja, a impugnante não presta um serviço constante na citada Lista para usuário final e, sim, realiza industrialização por conta de terceiro.

- Não se pode configurar a industrialização realizada pela impugnante como uma atividade fim, nítida prestação de serviço, e sim uma atividade meio, uma etapa no processo industrial e, portanto, fato gerador do ICMS e do IPI, fato este comprovado através da seleção de algumas notas fiscais que comprovam os lançamentos mencionados.

*Do cálculo com base no faturamento declarado e já tributado pelo Simples*

- Além do montante exigido por suposta omissão de receitas, a fiscalização também levou à tributação os valores declarados e quitados de acordo com o Simples Federal, fato este totalmente equivocado, tendo em vista que sua exclusão encontra-se suspensa até decisão final administrativa.

- Dessa forma, a impugnante está sendo coagida ao pagamento de tributos que já foram pagos à época correta, dentro da sistemática adotada pela empresa na tributação simplificada, que somente poderiam ser exigidos ante a não apresentação de defesa administrativa contra o ato de exclusão, fato este que não ocorreu.

*Da multa excessiva*

- A multa aplicada tem valor excessivo e reveste-se de todas as características de confisco, visto que onera de forma brutal a esfera financeira do contribuinte, fugindo ao que se pode considerar razoável para o fim a que se propõe.

- O confisco, em qualquer modalidade, está vedado em nosso ordenamento jurídico-constitucional, não sendo possível fazê-lo sequer disfarçadamente, sob o rótulo de multa.

*Do pedido*

*Reitera os argumentos de defesa expostos e solicita que todas as intimações sejam encaminhadas para o endereço constante no rodapé da presente peça.*

*(...)”*

A DRJ-Florianópolis-SC, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade mantendo a exclusão da contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, e julgou procedentes os lançamentos, nos termos da ementa que se transcreve:

***ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES***

*Ano-calendário: 2004, 2005*

***SIMPLES. EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.***

*Exclusão motivada por prática reiterada de infração à legislação tributária enseja sua exclusão de ofício do Simples, cujos efeitos surtem a partir, inclusive, do mês de ocorrência da infração.*

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

*Ano-calendário: 2004, 2005*

***DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.***

*Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

***INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CARACTERIZAÇÃO.***

*Consideram-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante (ADI RFB nº 20/2007).*

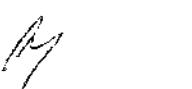
*Neste caso, a pessoa jurídica se sujeita ao percentual de 38,4% para efeito de apuração do lucro arbitrado.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Ano-calendário: 2004, 2005*

***PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.***

*As presunções legais relativas obrigam a autoridade Fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se*

*sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2004, 2005*

***ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.  
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA  
APRECIAÇÃO.***

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

***TRIBUTAÇÃO REFLEXA.***

*Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.*

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se o presente processo de recurso contra ato de exclusão da empresa do SIMPLES, bem assim contra o Auto de Infração que exige da interessada o IRPJ e seus reflexos, acrescidos de multa de ofício de 150%.

A recorrente foi excluída do SIMPLES e após intimada não ter apresentado escrituração suficiente à determinação do Lucro Real (Livros Diário e Razão), teve o seu lucro apurado segundo as regras do lucro arbitrado, correspondente aos anos-calendário de 2004 e 2005.

Inicialmente cabe enfrentar as questões levantadas contra a exclusão da interessada do SIMPLES, trazidas em seu recurso.

### Da Exclusão do SIMPLES

Em 31/07/2007 a contribuinte foi cientificada de sua exclusão do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 16, de 19 de abril de 2007 (f. 18), no qual consta que a empresa foi excluída do Simples por embaraço à fiscalização e a prática reiterada de infração à legislação tributária, tipificadas, respectivamente, nos incisos II e V do art. 14, da Lei nº 9.317, de 5/12/1996.

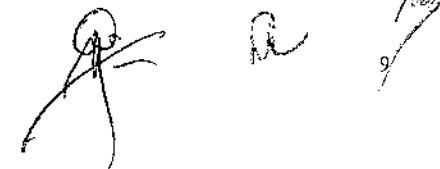
Como visto, o autuante justificou a exclusão do SIMPLES a partir do descumprimento de 2 (duas) condições bem distintas, embora qualquer uma delas, por si só, já pudesse disparar o gatilho da exclusão do SIMPLES. Os efeitos da exclusão é que tornou a forma mais gravosa em função da prática reiterada, pois essa situação enseja que os efeitos da exclusão sejam retroativos ao início da prática (Janeiro de 2004).

Dessa forma cai por terra os argumentos da recorrente no sentido de enfraquecer apenas um dos pressupostos da exclusão, no caso, o embaraço à fiscalização.

A outra linha de defesa no sentido de asseverar que a exclusão do Simples não poderia ter se dado antes do término dos trabalhos de fiscalização, também não merece melhor sorte. O que importa é que o lançamento foi efetuado consubstanciado na prática reiterada de omissão de receita e como se demonstrará adiante, não foi infirmada pela autuada.

Por fim, aponta uma inconsistência entre a atuação que se fundamentou na prática reiterada à legislação tributária no que tange à omissão de receitas e a decisão de primeira instância que associa essa prática reiterada à ausência de escrituração do livro caixa.

Ora, a contradição se existente se resolve, no caso, pela fundamentação constante no auto de infração. Trata-se de prática reiterada no cometimento de omissão de



receitas, que de certa forma também não deixa de estar ligado à ausência de escrituração do livro caixa.. Não vejo tal fato seja digno de importância a ponto de inquinar o auto de infração de algum tipo de vício como nos quer fazer crer a recorrente.

#### Da prática reiterada e dos efeitos da exclusão

Em relação à exclusão de ofício, assim dispõe o RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/1999:

##### *Exclusão de Ofício*

*Art.195. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses (Lei nº 9.317, de 1996, art.14):*

[...]

*V – prática reiterada de infração à legislação tributária;*

[...]

##### *Efeitos da Exclusão*

*Art.196. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts.194 e 195 surtirá efeito (Lei nº 9.317, de 1996, art.15):*

[...]

*VII – a partir do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.(g.n)*

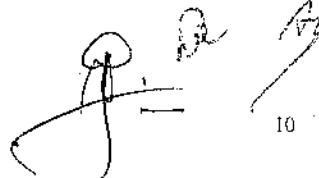
Conforme está cristalinamente estampado nos preceptivos legais acima, os efeitos da exclusão retroagem, no caso, à época em que ocorreu o fato gerador.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso em relação à exclusão do SIMPLES.

## **DA ATUAÇÃO**

#### Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

A contribuinte não escriturava em seu Livro Caixa a movimentação bancária, foi intimada a apresentar justificativas para os créditos efetuados em suas contas bancárias, trazendo em suas razões recursais alegação genérica de que “é de conhecimento de todos que a movimentação financeira não pode servir de base para a configuração de receita de um contribuinte, podendo apenas servir de subsídio para tal. É público e notório que existem diversas movimentações bancárias que, apesar de apresentarem-se como entrada de numerário em bancos, não podem ser visualizadas como receita da empresa, a ponto de serem tributadas.”. Prossegue citando exemplos genéricos de possíveis ingressos financeiros que não se caracterizariam como receitas: desconto de duplicatas.

  
10

A recorrente tece considerações vazias e genéricas, não logrando fazer o principal: comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Ademais, traz respaldo jurisprudencial de há muito ultrapassado, segundo o qual seria ilegítimo o lançamento de tributos arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Em verdade, a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

*LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96*

*"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

A prova de que a recorrente despreza totalmente a existência daquele marco (art. 42 da Lei nº 9.430/96), levando à pique toda sua argumentação é a alusão a uma jurisprudência totalmente ultrapassada, que se refere a um momento histórico completamente distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, tal jurisprudência se deu por ultrapassada.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos-calendário (2004 e 2005), as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tais anos-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada.

#### Da receita conhecida declarada no Simples

Alega a recorrente que “*além do montante exigido por suposta omissão de receitas, a fiscalização também levou à tributação os valores declarados e quitados de acordo com o Simples Federal, fato este totalmente equivocado, tendo em vista que sua exclusão encontra-se suspensa até decisão final administrativa.*”



Handwritten signatures and initials, including 'AP', 'P', and 'B', are visible in the bottom right corner of the page.

Acerca do argüido, como bem colocou a decisão de primeira instância, a suspensão dos efeitos da exclusão do Simples não impede que o fisco constitua o crédito tributário, relativamente ao período da exclusão. Isso não implica dizer, contudo, que não está sendo assegurado o direito à ampla defesa, nos termos da legislação de regência.

Além disso, para que os procedimentos de exclusão e de exigência de crédito tributário fossem apreciados conjuntamente, é que um processo foi anexado ao outro.

A exclusão do Simples submeteu a empresa consequentemente ao regime de lucro arbitrado, correto, então, o procedimento de levar à tributação a receita declarada e a omitida, para apuração do imposto devido sob esse novo regime, tendo sido excluído, é claro, as parcelas recolhidas pela contribuinte a título de Simples.

Assim, nada a reparar no lançamento quanto a esse item.

Do equívoco na caracterização da atividade de industrialização em prestação de serviço

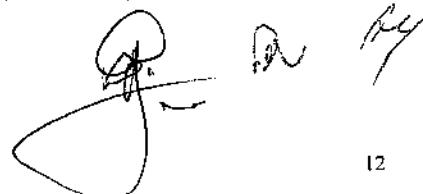
A recorrente argüi que a atividade da impugnante encontra-se classificada em “atividades em geral”, de modo que o percentual a ser utilizado para o cálculo do lucro arbitrado seria de 9,60%, valor este já acrescido de 20% e não o de 38,4%, percentual este a ser empregado para empresas que são “prestadoras de serviço em geral, que fazem “intermediação de negócios”, bem como “administradoras, locadoras ou que cedem bens e direitos” e “factoring”.

- A recorrente descreve sua atividade do seguinte modo: recebe a matéria-prima (perfil de alumínio) do encomendante e beneficia-o (anodiza), perfazendo assim uma etapa da industrialização. Conclui, portanto que tem como atividade a industrialização sob encomenda ou industrialização por conta de terceiros, de acordo com o art. 4º do Decreto nº 4.544/02 (Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados), uma atividade meio que é tributada apenas pelo ICMS e pelo IPI.

É sabido que conceitos como esse de “prestação de serviços” são abertos e difíceis de precisar. A natureza da linguagem não ajuda.

Sobre este tema, tal conceito foi precisado com a edição do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 20, de 13 de dezembro de 2007, que estabeleceu o entendimento de que *“Para fins da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), considera-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante.”*

A DRJ, em 29/02/2008, emitiu, acertadamente na época, sua decisão lastreada no referido Ato. Sem discordar de que se tratava em linhas gerais de “industrialização por encomenda”, como verificou *in concreto* a preponderância do custo do insumo fornecido pelo encomendante em relação ao custo total do insumos do produto final, tratou tal operação como se prestação de serviço o fosse, isso tudo de acordo com o referido Ato Declaratório Interpretativo.



Acontece que menos de dois meses depois da decisão de piso, em 28/04/2008 a RFB muda seu entendimento, dissociando completamente o conceito de “industrialização por encomenda” do conceito de “prestação de serviços”.

*Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, de 25 de abril de 2008DOU de 28.4.2008*

*Dispõe sobre a caracterização de industrialização para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.002277/2007-01, declara:*

*Art. 1º Para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido decreto.*

*Art. 2º Fica revogado o ADI RFB nº 20, de 13 de dezembro de 2007.*

Dessa forma, aplicando-se o referido ADI é de se dá razão à recorrente e fazer com que sobre a base de cálculo arbitrada incida a alíquota de 9,6% do IRPJ.

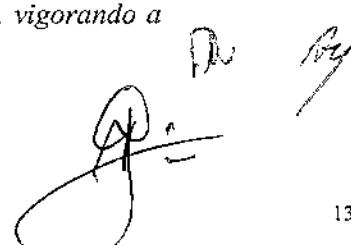
Por outro lado, o seu pleito de que o lançamento fosse totalmente cancelado não procede, pois só estamos alterando o critério quantitativo do conseqüente da regra-matriz de incidência, não tendo sido afetado critério matéria e temporal do antecedente.

Diante do exposto, dou provimento em relação a esse item.

#### **Multa confiscatória**

Sobre a argüição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

*Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).*



### Multa Qualificada (150%) – Prática reiterada

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

*"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."*

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Em relação à “prática reiterada” de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por 2(dois) anos de forma reiterada (elemento objetivo) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

### Lançamentos Reflexos

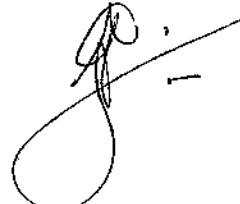
Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção parcial das exigências lançadas por via reflexa e considerar, no caso, o provimento parcial em razão de se fazer com que sobre a base de cálculo arbitrada incida a alíquota correspondente à atividade em geral e não prestação de serviço em geral.



Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso tão-somente para fazer com que sobre a base de cálculo arbitrada incida as alíquotas correspondentes à “atividade em geral” e não “prestação de serviço em geral”

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2008 

  
ANTONIO BEZERRA NETO



## Declaração de Voto

A irregularidade que gerou a autuação tem origem numa presunção legal qual seja, a omissão de receita pela não comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente. Nesse caso, a lei autoriza a autoridade tributária presumir que o depósito bancário não comprovado tem origem numa omissão de receita. Entretanto, não há dispositivo legal que autorize o Fisco a presumir que tal omissão envolva uma conduta fraudulenta, pela simples razão de que a fraude não se presume.

Torna-se necessária a demonstração de circunstâncias específicas que impliquem na caracterização da conduta fraudulenta. No termo de verificação, a autoridade lançadora justifica a multa qualificada pelo fato do sujeito passivo *"informar receitas brutas mensais inferiores às somas dos créditos bancários apurados e não contabilizados"* ( fl. 302).

A descrição do sujeito passivo contém apenas a caracterização da omissão de receita e não a tipificação da conduta fraudulenta. Pelo exame dos autos vê-se que, na verdade, o fato principal que motivou a decisão recorrida e o Ilustre Relator deste Acórdão foi a reiteração da conduta por dois anos.

A “prática reiterada” demandaria duas considerações. A primeira delas seria estabelecer o que seria a reiteração. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal e da decisão recorrida , a presença da irregularidade em dois anos-calendário bastaria para essa caracterização. Outros talvez entendam que, na hipótese de pessoa jurídica com apuração trimestral de resultado, a ocorrência do ilícito nos quatro trimestres do ano-calendário seriam suficientes. O que me parece claro é que tal conceito envolve um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque basta uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado parece-me inofensível que se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

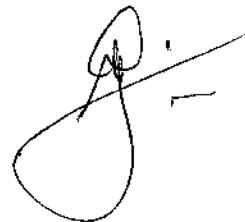
Apesar do meu posicionamento, não posso ignorar que o entendimento desta Corte caminha em sentido inverso. Aliás, a matéria já foi apreciada na Câmara Superior de Recursos Fiscais com manifestação na mesma linha da autoridade lançadora e da decisão recorrida:

*QUALIFICAÇÃO DE MULTA – INTUITO DOLOSO – PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.*

(Acórdão CSRF nº 01-01-05.697, Sessão de 10/09/2007) 

Submetendo-se à jurisprudência CSRF, voto pela manutenção da multa nos moldes aplicados.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº: 11516.001185/2007-61  
Recurso nº: 166711

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 61 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 147, de 25 de junho de 2007, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a tomar ciência do Acórdão nº 103-23595.

Brasília,

ADRIANA GOMES REGO  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional