



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11543.004593/2004-02
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.848 – 1ª Turma
Sessão de 4 de outubro de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL - MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LORENZONI TRANSPORTE LTDA. EPP

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

Ano-calendário: 1999

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE DOLO.

Apenas a infração de presunção de omissão de receitas com base em depósitos não comprovados restou caracterizada, adequando-se ao tipo objetivo da norma. Não tendo sido demonstrado o intuito doloso na conduta, cabe ser afastada a qualificação da multa no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Luís Flávio Neto, que não conheceu do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 520/530) de contrariedade à lei ou evidência de prova, interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 101-96.184 (e-fls. 499/516), da sessão de 25 de maio de 2017, proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício.

A autuação fiscal, de IRPJ-Simples e reflexos (e-fls. 289/356) tipificou as infrações de (1) presunção de omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada, que teve a multa qualificada para 150%. Por consequência, a infração (2) tratou da insuficiência de recolhimento, na medida em que os valores de receita bruta apurados na infração (1) ocasionaram um ajuste no coeficiente para determinação da base de cálculo do SIMPLES. A infração (2) teve a multa proporcional de 75%. A decisão de primeira instância (e-fls. 407/426), ao apreciar a impugnação apresentada (e-fls. 360/360), julgou os lançamentos fiscais procedentes. Foi interposto recurso voluntário (e-fl. 454/488) pela Contribuinte, cujo provimento foi parcial nos termos da ementa:

Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - APLICAÇÃO DA SÚMULA ICC Nº 02.

SIGILO BANCÁRIO — TRANSFERÊNCIA — AUTORIDADE ADMINISTRATIVA — IRRETROATIVIDADE- DE LEI - não há ilegalidade na aplicação retroativa de lei que inova no caráter procedimental da ação fiscal, tese confirmada pela jurisprudência que se forma no Superior Tribunal de Justiça.

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. O artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida, Mormente quando tais valores não tiverem sido registrados na contabilidade da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária caracteriza falta simples de presunção de omissão de receitas, porém, não caracteriza o evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TAXA SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA SÚMULA ICC Nº 4.

A PGFN interpôs recurso especial de contrariedade à lei ou evidência de prova, para tratar da matéria sobre a qualificação da multa de ofício (150%). Protesta pelo restabelecimento da multa qualificada, vez que restou claro o dolo do sujeito passivo em omitir informações do Fisco para não recolher tributo. Requer pela reforma do acórdão recorrido e pelo provimento do recurso especial.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 532/533) deu seguimento ao recurso especial.

Despacho de unidade preparadora informou que a ciência via postal não foi concluída (e-fl. 592). Na sequência, houve intimação por meio de Edital (e-fls. 593).

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 532/533, para **conhecer** do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

A qualificação da multa de ofício deu-se na infração denominada "presunção de omissão de receitas com base na falta de comprovação de depósitos bancários", com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, assim descrita pela autoridade fiscal:

Pelo relato e provas ficou evidenciada a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Além disso, ficou claro que os sócios da empresa ocultaram do Fisco a verdadeira movimentação dos valores

destas receitas, com o intuito de impedir o conhecimento da Fazenda Pública do seu real movimento financeiro.

Isso porque, desde o início da fiscalização, foi intimada a apresentar os extratos bancários, sendo a resposta da empresa a de que "não possui escrituração bancária", o que é confirmado pela inexistência de registro de movimentação bancária nos seus livros contábeis. Ao deixar de efetuar tais registros nos seus livros, furta-se a apresentar à fiscalização o recebimento de numerários provenientes das receitas de vendas de bens ou de serviços.

Somente quando a empresa teve ciência do Termo de Constatação e Intimação nº 01, no qual foram discriminados os depósitos da sua conta corrente não declarada, é que alegou que tais depósitos correspondiam à movimentação financeira particular do sócio Nelson Lorenzoni, que atua na intermediação de café. No entanto, conseguiu comprovar que apenas pequena parte dos depósitos tem essa origem.

Ficou caracterizado assim que as manobras adotadas pela empresa, através dos seus sócios, indubitavelmente visaram a produzir efeito que iludisse a Fazenda Nacional, a fim de se esquivarem do pagamento dos tributos devidos.

Com a devida vênia à interpretação dada aos fatos pela autoridade autuante, entendo que o que restou plenamente demonstrado foi a subsunção à presunção de omissão de receitas.

A omissão de receitas pressupõe a não escrituração das receitas, precisamente o que ocorreu no caso concreto. E, valendo-se do permissivo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, foi possível apurar o montante presumido de receitas omitidas. Aqui se trata de situação de presunção de omissão de receitas por depósitos bancários, e não de uma omissão de receitas direta.

Para se caracterizar o dolo, há que restar demonstrado um *plus* na conduta do Contribuinte. Deve-se ultrapassar o tipo objetivo da norma tributária. É quando se consuma a presença dos elementos cognitivo e volitivo, consumando-se o intuito doloso, cuja definição é apresentada com clareza por CEZAR ROBERTO BITENCOURT¹:

O dolo, elemento essencial da ação final, compõe o tipo subjetivo. Pela sua definição, constata-se que o dolo é constituído por dois elementos: um cognitivo, que é o conhecimento do fato constitutivo da ação típica; e um volitivo, que é a vontade de realizá-la. O primeiro elemento, o conhecimento, é pressuposto do segundo, a vontade, que não pode existir sem aquele.

Sobre o elemento cognitivo, BITENCOURT² discorre com didática:

¹ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal : parte geral, volume 1, 11ª ed. São Paulo : Saraiva, 2007, p. 267.

² BITENCOURT, 2007, p. 269.

Para a configuração do dolo exige-se a consciência daquilo que esse pretende praticar. Essa consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação, quando ela está sendo realizada

Sobre o elemento volitivo, são claros os ensinamentos ³:

A vontade, incondicionada, deve abranger a ação ou omissão (conduta), o resultado e o nexos causal. A vontade pressupõe a previsão, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer algo conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente, pelo menos, parcialmente.

Por exemplo, é o que ocorre quando se descobre que, não obstante declaração de contribuinte ao Fisco Estadual de valores de receita corretos, informa-se ao Fisco Federal valores inferiores de maneira sistemática e reiterada, demonstrando a consciência e vontade de omitir informações. Ou quando se verifica a interposição de pessoas, a utilização de empresas fictícias e artificiosas para se omitir as receitas, fraude em documentos fiscais ou sociais, movimentos visando ocultar o endereço da empresa, ou a localização dos sócios para prestar esclarecimentos, dentre outros.

Contudo, no caso concreto, o que se verifica é estritamente o tipo objetivo da norma sendo preenchido: depósitos bancários com origem não comprovada cujos valores apurados são presumidas receitas tributáveis. Não há nada além na conduta tipificada, razão pela qual não há que se falar em dolo.

Cabe, portanto, ser mantida a decisão recorrida, para afastar a qualificação da multa de ofício.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(assinatura digital)

André Mendes de Moura

³ BITENCOURT, 2007, p. 269.

Processo nº 11543.004593/2004-02
Acórdão n.º **9101-003.848**

CSRF-T1
Fl. 625
