



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

Processo nº 11634.720183/2013-76
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.577 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2017
Matéria Omissão de receitas/Despesas não Comprovadas/Multa Isolada
Recorrente ROTA INDÚSTRIA LTDA CNPJ 76.245.968/0001-40
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. GLOSA DE DESPESAS. ARBITRAMENTO. NÃO SE APLICA.

Correta a autuação no regime do lucro real pelo qual o contribuinte optou, para apuração dos impostos e contribuições não declarados nem pagos, resultantes da regular revisão da apuração do lucro real, da base de cálculo da CSLL e das receitas tributáveis, resultantes de omissão de receitas identificadas por presunção legal e de glosa de despesas não comprovadas.

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

GLOSA DE DESPESAS BANCÁRIAS NÃO COMPROVADAS.

Como a escrituração comercial deve estar lastreada em documentação hábil e idônea emitida por terceiros, contendo elementos suficientes para demonstrar estarem os gastos em estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita, procedente é a glosa das despesas bancárias não comprovadas.

PASSIVO NÃO COMPROVADO. OMISSÃO DE RECEITAS.

A manutenção, no passivo, de obrigação cuja exigibilidade não foi comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas, porquanto evidencia a utilização de recursos mantidos à margem da escrituração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

SÚMULA 182 DO TFR. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em legislação editada após aquela data.

ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA.

É aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixe de ser recolhido, ainda que o contribuinte, optante pelo regime do lucro real anual com recolhimentos de estimativas mensais apuradas sobre a receita bruta e acréscimos.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

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 nº 4.502/64.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE.

Improcede se os motivos alegados não se enquadram nas hipóteses de previsão de nulidade de autos de infração do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações, assim como os autos de infração preenchem os requisitos do art. 10 do mesmo decreto.

RECURSO DE OFÍCIO. DRJ. LIMITE.

Tendo sido editada a Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017, que estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que passou a ser no valor de R\$2.500.000,00, e que entrou em vigor na data da publicação no Diário Oficial de União em 10/02/2017, cabe não conhecer do recurso de ofício da DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por força do novo limite de alçada e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa, vencido o

Conselheiro Luis Henrique, que lhe dava parcial provimento, em maior extensão, para afastar a aplicação concomitante das multas isoladas.

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EVA MARIA LOS - Relator.

EDITADO EM: 21/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Paulo Jorge Gomes, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, José Roberto Adelino. Ausente o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata o processo de autos de infração de págs. 14.214/14.354, relativos aos período de apuração anos-calendário 2008 e 2009, que exigem: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$14.431.085,82, relativo às seguintes infrações: 0001- Omissão de Receitas por Presunção Legal, Passivo Fictício, com fatos geradores em 31/12/2008 e 31/12/2009, apenados com multa de ofício de 75%; 0002 - Omissão de Receitas por Presunção Legal, Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, com fatos geradores em 31/12/2008 e 31/12/2009, apenados com multa de 75% e 150%; 0003 - Custos, Despesas Operacionais e Encargos, Despesas Não Comprovadas, fatos geradores em 31/12/2008 e 31/12/2009, apenados com multa de ofício de 75%; 004 - Multa Isolada, Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada, no valor de R\$5.167.353,46, fatos geradores mensais de 01 a 12/2008 e 01 a 07, 09, 11 e 12/2009, com base legal no art. 44, II, b da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$5.213.496,72, reflexo da mesma infração e Multa Isolada no valor de R\$1.872.494,82; Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, R\$4.639.418,31, regime não-cumulativo, reflexo da infração omissão de receitas; Contribuição para o PIS, R\$1.007.242,13, reflexo da mesma infração. Os procedimentos de fiscalização e as autuações estão descritos no Termo de verificação e Encerramento de Ação Fiscal, págs. 14.181/14.213.

2. Cientificado em 27/03/2013, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva de págs. 16.529/16.530.

3. A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR - DRJ/PR, proferiu o Acórdão nº 06-45.580, em 14 de março de 2014, págs. 16.534/16.570, nos seguintes termos:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo R\$ 14.330.915,94 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, R\$ 5.180.321,09 de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CSLL, R\$ 1.006.440,76 de Programa de Integração Social – PIS e R\$ 4.635.727,21 de Financiamento da Seguridade Social – Cofins, além das respectivas multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, dos acréscimos legais e das multas de ofício isoladas de R\$ 4.516.486,86 de IRPJ e R\$ 1.643.585,40 de CSLL.

4. A DRJ/PR apresentou Recurso de Ofício ao CARF.

5. O contribuinte cientificado em 28/03/2014 (sexta-feira), pág. 16.581, apresentou Recurso Voluntário ao CARF, págs. 16.583/16.620 (relativo ao Auto de Infração do PIS, tempestivo conforme pág. 16.757), págs. 16.623/16.666 (relativo ao Auto de Infração IRPJ), págs. 16.629/16.708 (relativo ao Auto de Infração CSLL) e págs. 16.712/16.748 (Auto de Infração de Cofins), tempestivos, em 25/04/2014.

Síntese dos Recursos Voluntários.

6. Pleiteia nulidade da autuação, alegando "inviolabilidade do sigilo bancário", invocando posicionamento do plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, no RE 389.808-PR; que com base no art. 5º, X e XII da Constituição Federal de 1988 - CF de 1988, reservou-se o direito de não apresentar extratos e documentos bancários, porém a autoridade lançadora, mesmo desprovida de qualquer decisão judicial e em violação ao sigilo de dados, requisitou as informações diretamente às instituições bancárias; afirma tratar-se de prova ilícita, à luz do art. 5º da CF de 1988 c/c o art. 332 do CPC, destituída de validade jurídica.

7. Discorda da tese da Fazenda Nacional de que a transferência de informações da instituição financeira ao fisco não seria quebra, mas mera transferência de sigilo do banco para o fisco e afirma que se trata de divulgação dos dados a terceiro e tendo sido o procedimento fiscal somente possível em razão dessa transgressão, cabe a sua nulidade, pois baseado em prova obtida ilicitamente.

8. Também invoca a Súmula 182 do extinto TFR e expõe argumentos no sentido de que depósito bancário não significa receita omitida e cita exemplos.

9. Aponta incorreções na apuração dos valores a tributar nos itens 3.1 e 3.2 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal - TVF em decorrência de que acabaram sendo considerados valores omitidos, lançamentos que não possuíam qualquer base tributável: assim, conforme o doc. 2 em anexo, inúmeros créditos oriundos de contas correntes de mesma titularidade; doc. 3 e doc. 4, créditos oriundos de empréstimos bancários.

10. Da mesma forma, aponta incorreções na apuração descrita no item 3.3 do TVF, glosa de despesas bancárias por falta de documentos comprobatórios; contudo o doc. 5 é constituído de documentos que demonstram e comprovam.

11. Também reclama de incorreções no item 3.4 do TVF, relativa a manutenção de passivos sem comprovação, anexa o doc. 6 que demonstra e comprova que a contabilização das obrigações está correta.

12. Requer a nulidade dos lançamentos, e a irregular apuração do PIS e da Cofins, pois deveria ter sido arbitrado o lucro e estes exigidos no regime cumulativo. Explica que caberia o arbitramento do lucro dado o volume de lançamentos contábeis de créditos em conta corrente bancária anulados e de fatos tributáveis apontados como não contabilizados, a teor do art. 47 da

Lei nº 8.981, de 1995. E uma vez sendo obrigatório para o presente caso, o arbitramento do lucro, impõe-se, como consequência, o regime cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

13. Pleiteia a nulidade do lançamento de multa isolada, aplicada simultaneamente com multa de ofício. Argumenta que o recolhimento das estimativas do IRPJ e CSLL, trata-se de antecipação, pelo que, ao final do ano calendário, com a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, as estimativas passam a ser absorvidas pelo IRPJ e CSLL devidos em razão do ajuste anual, desnaturando a sua natureza como obrigação instrumental; assim, a impossibilidade de se aplicar, cumulativamente, a multa de ofício pelo não recolhimento do IRPJ e CSLL, apurados com o ajuste anual, e a multa isolada pelo descumprimento de dever instrumental {recolhimento por estimativa) apenas quando, em verdade, esse dever instrumental se converteu em obrigação principal ao final do ano calendário, pela superveniência do fato gerador dos tributos IRPJ e CSLL. Cita jurisprudência do CARF nesse sentido.

14. Advoga a impossibilidade de qualificação da multa, em lançamento fiscal por presunção, cita jurisprudência e a Súmula nº 25 do CARF e destaca que não há provas de que houve evidente intuito de fraude a fim de reduzir ou suprimir o tributos federal. Também acusa de confiscatório o percentual de 150% da multa qualificada.

Voto

Conselheiro Relator Eva Maria Los

1 Preliminares de Nulidade.

15. Argui a nulidade dos autos: a) pois baseados em prova ilícita obtida a partir de dados de movimentação bancária obtidos sem a devida autorização judicial; e invoca a Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos - TFR; b) porque deveria ter sido feita a apuração do IRPJ e CSLL no regime de arbitramento do lucro e no regime cumulativo a do PIS e da Cofins; c) nulidade da autuação de multa isolada cumulada com multa de ofício.

16. Reiterando o Acórdão DRJ/CTA, as alegações supra não se enquadram nas hipóteses de previsão de nulidade de autos de infração do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações, assim como os autos de infração preenchem os requisitos do art. 10 do mesmo decreto.

17. Evidencia-se que o pleito de nulidade das autuações é improcedente.

1.1 EXTRATOS BANCÁRIOS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. SÚMULA Nº 182 TFR.

18. O contribuinte foi regularmente intimado e reintimado e alertado, desde o Termo de Início de Ação Fiscal a apresentar os extratos de suas contas junto a instituições financeiras, porém recusou-se a entregá-las à fiscalização; cite-se, pág. 441:

1.1- O contribuinte foi reiteradamente intimado, por meio dos Termos de Início de Ação Fiscal de 15/abril/2011 e de Intimação Fiscal lavrados em 07/junho/2011 e 27/junho/2011, a apresentar os extratos bancários de contas correntes e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas

pelo mesmo (matriz e filiais) junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior referentes ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

1.2- Após os pedidos de prorrogação de prazo efetuados em 02/maio/2011 por mais 30 (trinta) dias e em 07/junho/2011 por mais 10 (dez) dias para apresentação dos citados extratos bancários, em 04/julho/2011 o contribuinte, por intermédio de seu procurador, manifesta-se no documento, parcialmente transcrito, a seguir:

"... informar que, com base no artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, que tutela dentre os direitos e garantias individuais a inviolabilidade do sigilo de dados dos cidadãos, reserva-se ao direito de não apresentar os documentos retro citados, em proteção ao seu sigilo financeiro."

19. A fiscalização, autorizada pelo art 6º da Lei Complementar nº.105, de 10 de Janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, requereu diretamente às instituições financeiras, por meio da Requisição de Informações Financeiras, por ser a RMF indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001, já devidamente comentados no Acórdão DRJ/CTA.

20. Também cabe referenciar-se ao Acórdão DRJ/CTA, de que o RE 389.808-PR, proferido no Supremo Tribunal Federal - STF, ação da qual a interessada não é parte, não a beneficia pois não possui efeito *erga omnes*, dado que proferido no controle difuso da constitucionalidade e não obriga a RFB a cumpri-lo, exceto no que tange à parte desta ação.

21. É interessante ainda citar artigo da Dra. Flávia Coelho, da Procuradora da Fazenda Nacional (Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional), sobre alteração jurisprudencial, tendo em vista já existir maioria de votos dos Ministros do STF favoráveis à constitucionalidade do acesso, pelo fisco, a dados sobre movimentação financeira, na forma da EC nº 105, de 2001, a partir da sessão plenária do dia 18/02/2016, referente a Recurso Extraordinário (RE) 601.314/SP com repercussão geral reconhecida (Tema 225) e de quatro Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs 2390; 2386; 2397 e 2859) quanto à constitucionalidade da transferência de dados bancários para a Administração Tributária, nos moldes previstos LC nº 105/2001:

Importante alteração da orientação jurisprudencial do STF sobre a transferência de dados bancários ao fisco.

O julgamento, pelo STF, do RE 601.314/SP e das ADIS 2390; 2386; 2397 e 2859 e o novo entendimento da Corte Suprema, que mantém o acesso, pelo fisco, aos dados relativos às operações financeiras dos contribuintes, na forma da LC 105/2001, sem necessidade de prévia autorização judicial.

(...)

*Por fim, impende destacar que **também está prevalecendo o entendimento pela possibilidade de aplicação retroativa da lei, na medida em que seria uma medida instrumental relacionada ao lançamento e que não proporcionaria aumento ou diminuição de tributo.***

Evidencia-se portanto, que não houve qualquer ilegalidade na obtenção dos extratos bancários da contribuinte que respaldaram a autuação de omissão de receitas com base em créditos/depósitos recebidos, cuja origem a interessada não comprovou como rendimentos isentos, não tributados ou outra justificativa.

1.1.1 Súmula nº do 182, do TFR.

22. A respeito da Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos - TFR, citada pelo litigante, refere-se a momento histórico distinto, no qual não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários; por conseguinte, não abrange o caso em comento, que tem por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja legalidade e constitucionalidade não consta tenham sido objeto de decisão judicial erga omnes, nem que tivessem sido judicialmente questionadas pelo interessado, levando-se ainda em conta que, em face das disposições do art. 144 do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador.

1.2 ARBITRAMENTO.

23. A Recorrente argumenta que caberia o arbitramento do lucro dado o volume de lançamentos contábeis de créditos em conta corrente bancária anulados e de fatos tributáveis apontados como não contabilizados, a teor do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995. E uma vez sendo obrigatório para o presente caso, o arbitramento do lucro, impõe-se, como consequência, o regime cumulativo de apuração do PIS e da Cofins

24. Verifica-se das Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ entregues pela interessada, págs. 7.059/7.158, que optou pelo regime de apuração de Lucro Real Anual, com estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

25. A autuação identificou Omissão de Receitas: 32,04% em 2008 e 37,96% em 2009:

	DIPJ	AI			
	Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria, no Mercado Interno	Omissão de Receitas - depósitos bancários NÃO escrit, sem origem escl	Omissão de Receitas - depósitos bancários sem origem escl, escriturados e estornados	Omiss rec - Passivo Fictício	Total (Decl + Omitida)
2008	65.411.141,44	12.569.959,09	16.233.716,83	2.045.188,01	96.260.005,37
	67,95%	13,06%	16,86%	2,12%	100,00%
2009	59.406.839,79	16.233.716,83	17.114.397,13	3.003.651,84	95.758.605,59
	62,04%	16,95%	17,87%	3,14%	100,00

26. Quanto às despesas glosadas, verifica-se que representaram 0,11 e 0,77% do total:

	DIPJ (*), (**)	AI	
	Custos +desp	Desp glosadas	Total
2008	52.329.685,35	58.930,13	52.270.755,22
	100,00%	0,11%	99,89%
2009	50.622.415,51	388.695,92	50.233.719,59

	100,00%	0,77%	99,23%
2008 - (*) Ficha 04A, linha 44.TOTAL de CUSTOS DAS ATIVIDADES EM GERAL + Ficha 05A, linha 33.TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL+ Ficha 06A, linha 40. Outras despesas financeiras + Ficha 06A, linha 56. Outras despesas não operacionais			
2009 - (**) Ficha 04A, linha 48.TOTAL de CUSTOS DAS ATIVIDADES EM GERAL + Ficha 05A, linha 33.TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL+ Ficha 06A, linha 43. Outras despesas financeiras + Ficha 06A, linha 60. Outras despesas não operacionais			

27. Verifica-se que as infrações foram perfeitamente delimitadas, identificadas quantificadas, não justificando o arbitramento, que se aplica, conforme o Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) nos casos de:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

28. Como se vê, no presente caso, a autuação respeitou a opção pelo lucro real do contribuinte, as receitas e despesas contabilizadas e declaradas; As presunções legais de omissão de receitas obedeceram à legislação e as despesas glosadas representaram proporção ínfima.

29. Descabe o pleito para que o lançamento seja desconsiderado ao argumento de que no caso, seria obrigatório o arbitramento do lucro, dado que as hipóteses para tanto não se aplicam.

1.3 MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO.

30. Sobre os impostos e contribuições devidos exigem-se multa de ofício de 75% e de 150% do art. 44, I e do seu § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007; e multa isolada do art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

31. A redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 originalmente foi:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998) (Grifou-se.)

32. Posteriormente, a multa isolada que era de 75%, conforme a redação do art. 44 que se transcreveu, foi reduzida a 50%, pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que é a capitulação legal na presente autuação.

33. Portanto, as multas aplicadas, obedecerem à legislação vigente.

34. As multas exigidas, juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de natureza distinta: a multa exigida

isoladamente decorre da falta de recolhimento das estimativas mensais devidas ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do período-base. Por sua vez a multa de ofício é exigida sobre o valor do IRPJ ou CSLL anual que deixou de ser recolhido. Tanto são independentes as penalidades que pode haver a imposição de uma sem que haja o nascimento da outra, por exemplo, quando a contribuinte deixa de recolher as estimativas mas tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, conforme a alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

35. Por final, o entendimento acima exposto também tem chancela do Conselho de Contribuintes, como demonstra a ementa a seguir transcrita:

Data da Sessão: 09/07/2013

Nº Acórdão : 1101-000.911

Decisão: (...); 5) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à multa isolada concomitante com a multa de ofício, vencidos os Conselheiros José Ricardo da Silva (Relator), Nara Cristina Takeda Taga e Benedicto Celso Benício Junior, designando-se para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e 6) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à multa de ofício e aos juros de mora, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Fará declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa. MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente. JOSÉ RICARDO DA SILVA – Relator JOSELAINE BOEIRA ZATORRE - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão. EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Nara Cristina Takeda Taga.

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 (...) NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo impropriedade a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos. (...). MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas. (...) MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para

exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal. (...)

36. Em 12/2014, foi editada:

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

37. Posteriormente à edição da Súmula nº 105, foi proferido o seguinte Acórdão CARF, do qual se transcrevem ementa e parte do voto vencedor:

Data da Sessão: 03/03/2015

Nº Acórdão : 1301-001.787

Data da publicação: 11/05/2015

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, e, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO no que diz respeito à tributação do ganho de capital. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator) e Valmir Sandri. E, pelo voto de qualidade, mantida a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães relativo ao ganho de capital e à multa isolada. (Assinado digitalmente) ADRIANA GOMES REGO - Presidente. (Assinado digitalmente) CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator. (Assinado digitalmente) WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson Da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: (...) MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. No caso de aplicação de multa de ofício sobre os tributos e contribuições lançados de ofício e de multa isolada em virtude da falta ou insuficiência de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas), não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência, visto que resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas. Inexiste, também, fator temporal limitador da aplicação da multa isolada, eis que a lei

prevê a sua exigência mesmo na situação em que as bases de cálculo das exações são negativas. CONFISCO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INCONSTITUCIONALIDADES. SÚMULA CARF N. 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(...)

38. Voto Vencedor:

“No que diz respeito à MULTA ISOLADA, merece registro, em primeiro lugar, o fato de não existir na lei instituidora da sanção a condição explicitada pelo Ilustre Conselheiro Relator, isto é, a lei, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, a penalidade não poderia ser aplicada. Destaco que a norma impositiva estabelece de forma expressa que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a sanção prevista deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado (ou ter efetuado com insuficiência) o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

A conclusão, pois, dirige-se no sentido de que o requisito condicionador da aplicação da penalidade indicado no pronunciamento do Ilustre Conselheiro Relator decorre de exercício de interpretação da norma sancionadora que, na visão do Colegiado, não pode ser recepcionado, sob pena de violação ao disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional.

Filiou-se também a Turma Julgadora ao entendimento de que inexistente duplicidade de incidência sobre um mesmo fato (concomitância), pois, na situação sob análise, estamos diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto e da contribuição sobre o ganho de capital auferido; e b) falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

O entendimento é de que a norma legal aplicada, art. 44 da Lei nº 9.430/96, revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher o imposto e a contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente. A segunda, decorrente da opção em questão, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

O fato de as infrações terem sido apuradas por meio de um mesmo procedimento revela, apenas, concomitância de verificação das irregularidades, não constituindo, contudo, causa capaz de fazer desaparecer a infração antes cometida.

A variação do aspecto temporal da apuração reflete a evidência de que, no caso, estamos diante de duas infrações absolutamente distintas.

Tome-se, por exemplo, a situação em que, no curso do período-base de incidência, apurou-se receita omitida e, em razão disso, aplicou-se a multa isolada em virtude da insuficiência de recolhimento das estimativas devidas. Noutro momento, restou verificado que a mesma receita, antes omitida, também não foi considerada nas bases de cálculo do tributo e da contribuição devidos. Fica claro que, nessa circunstância, o tributo, assim como a contribuição, serão lançados com a multa de ofício correspondente, não havendo que se falar, nesse caso, em duplicidade de sanção sobre o mesmo fato.

Cabe registrar que a multa isolada em questão teve por fundamento o art. 44, II, b, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007. de modo que, aqui, não é aplicável a súmula CARF nº 105, recentemente publicada e que abaixo reproduzo:

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

*apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.
(GRIFEI)*

Note-se que o enunciado trata especificamente da multa isolada lançada com fundamento no art 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, na redação original do dispositivo legal, antes, portanto, das alterações promovidas pela Lei nº 11.488, de 2007.” (Grifou-se.)

39. Fica evidente, portanto, que a legislação da multa isolada da presente capitulação legal não é a que é objeto da Súmula CARF nº 105.

40. Evidente, pois, que o autuante agiu legitimamente ao aplicar a multa determinada na legislação, devendo ser mantido o lançamento, salvo eventuais reduções resultantes da análise do mérito, a seguir.

2 Mérito.

2.1 INCORREÇÕES NO TVF, ITENS 3.1, 3.2, 3.3 E 3.4

41. Constan do TVF:

3.1 - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS MANTIDAS JUNTO AO HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO MÚLTIPLO, AO BANCO DO BRASIL S/A E AO BANCO ITAÚ S/A, CONTAS ESTAS COM MOVIMENTAÇÃO À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO, pág. 14.196;

3.2 - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS MANTIDAS EM VÁRIAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, pág. 14.200;

3.3 - GLOSA DE DESPESAS BANCARIAS APROPRIADAS POR FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS, pág. 14.205;

3.4 - OMISSÃO DE RECEITA PELA MANUTENÇÃO DE EXIGIBILIDADES SEM COMPROVAÇÃO, pág. 14.204.

42. O doc 02 (págs. 14.393/14.395 se refere a Empréstimos e Transferências de mesma titularidade; o doc 03, págs. 14.396/15.490, se refere a Empréstimos tomados e operações Compror; o doc 04, págs. 15.491/15.495, se refere Depósitos Créditos Sem Comprovação; o doc 05, págs. 15.496/15.880, Despesas Bancárias; doc 06, págs. 15.881/16.394, lista Adiantamentos de Clientes.

43. Os citados documentos foram apresentados pela Recorrente por ocasião da impugnação aos autos de infração.

44. Às págs. 16.489/16.490, a DRJ/CTA determinou diligência:

Em sua impugnação, a interessada, dentre outras alegações, argui que:

. na relação de créditos bancários de origem não comprovada, tanto de contas bancárias supostamente mantidas à margem da escrituração (fls. 14061-14132). como de contas bancárias escrituradas (fls. 14163-14172). conforme descrito nos subitens 3.1 e 3.2 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 14181-14213). estão computados inúmeros valores transferidos de contas correntes de mesma titularidade (does. 02 e 04. às fls. 14393-14395 e 15491-15495) e créditos oriundos de empréstimos bancários (does. 03 e 04. às fls. 14396-15490 e 15491-15495);

. que a glosa de despesas bancárias descrita no subitem 3.3 do Termo de Verificação não pode prevalecer, pois tais despesas estão devidamente comprovadas (doe. 05. às fls. 15496-15880);

. que não ocorreu a omissão de receitas caracterizada pela manutenção no passivo de exigibilidade sem comprovação, pois tais obrigações estão devidamente comprovadas (doe. 06. às fls. 15881-16394).

Dessa forma, solicito à Sefis da DRF Londrina que se manifeste, conclusivamente, acerca dos motivos que determinam ou impedem o acolhimento da documentação comprobatória apresentada pela impugnante.

45. A diligência foi cumprida, págs. 16.492/16.518, com o Relatório de págs. 16.519/16.525 que concluiu apenas pela comprovação de algumas despesas bancárias, a saber, R\$19.860,17 em 2008 e R\$118.385,93 em 2009, listadas à pág. 16.558, no Acórdão DRJ/CTA; a Recorrente foi cientificada, pág. 16.526, que se manifestou à pág. 16.529, limitando-se a reafirmar o que alegou na impugnação: que os documentos demonstram que os lançamentos tributários foram efetuados com apuração errônea, e deve ser anulado.

46. O Acórdão DRJ/CTA levou em conta as despesas bancárias comprovadas na diligência e proferiu o Acórdão já relatado, no qual reduziu as correspondentes exigências fiscais.

47. Os docs 02 a 06, a que se refere a Recorrente são os que já foram apresentados na impugnação, submetidos à diligência descrita, cujo resultado foi levado em conta pela DRJ; nada adicional foi apresentado no Recurso Voluntário.

48. À vista do exposto, concluo que cabe manter as conclusões da diligência e da DRJ.

2.2 MULTA QUALIFICADA.

2.2.1 Multa qualificada. Lançamento por presunção.

49. A Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010, DOU de 14.7.2010, determinou:

Atribuem as súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso das atribuições previstas no art. 87, parágrafo único, incisos I e II da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 75 da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, resolve:

Art. 1º Fica atribuído às sumulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, relacionadas no Anexo Único desta Portaria, efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

GUIDO MANTEGA

50. Consta do Anexo Único, a Súmula Carf nº 25:

Súmula CARF nº 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 nº 4.502/64.	Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008	Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009	Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010
---	---	--	---------------------------------------

51. À vista dessa determinação, e como o lançamento fiscal foi calcado em presunção legal de omissão de receitas, cabe analisar a comprovação de uma das três hipóteses dos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

52. A multa qualificada foi aplicada aos valores referentes aos depósitos/créditos em contas bancárias mantidas à margem da escrituração do contribuinte (item 3.1 do TVF), infração 002 - Omissão de Receitas por Presunção Legal; aos demais depósitos/créditos em contas bancárias, item 3.2 do TVF, em relação aos quais, o autuante esclareceu, pág. 14.202:

Observamos que quantidade considerável de lançamentos contábeis de créditos em contas correntes bancárias tomaram-se registros nulos - portanto, considerados operações sem o devido registro contábil -, em razão destas operações terem sido escrituradas simultaneamente a crédito e a débito nas respectivas rubricas contábeis, que para melhor compreensão do procedimento, reproduzimos algumas das operações no quadro a seguir:

53. Ou seja, a contabilização, de forma artificial, enquanto, aparentemente, contabilizava a movimentação bancária, na verdade tratava-se de uma simulação - mas o autuante apenou a infração com a multa de ofício de 75%.

54. À vista do exposto, entendo que cabe a Súmula CARF nº 25 em relação aos valores apenados com a multa qualificada, que deve ser reduzida.

2.2.2 Multa qualificada. Ausência de fraude.

55. Analisado no item anterior.

2.2.3 Multa qualificada. Confisco.

56. Tendo sido reduzida a multa qualificada para 75%, a discussão não procede.

2.2.4 *Recurso de ofício.*

57. Foi editada a Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017, que estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que passou a ser no valor de R\$2.500.000,00, e que entrou em vigor na data da publicação no Diário Oficial de União em 10/02/2017.

58. À vista disso, e tendo sido a somatória dos tributos e encargos de multa exonerados pela DRJ inferiores a este limite, não se conhece do recurso de ofício.

3 Conclusão.

Voto por, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a qualificação de multa.

(documento assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relator