



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

Processo nº	11634.720819/2011-18
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1302-001.536 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	21 de outubro de 2014
Matéria	OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente	FERRAGIERI TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA. - ME
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007, 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF n.º 2.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA

Preenchidos os requisitos legais trazidos pelo Decreto nº 3.724/2001 para obtenção das informações financeiras do contribuinte, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por causa da existência de RMF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA .

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, que se inicia com a impugnação do auto de infração.

Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não se admite o contraditório.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DO SUJEITO PASSIVO. FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é aquele que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, nos termos do art. 121, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008

ERRO NA BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Arbitra-se o lucro quando a escrituração da contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal de omissão de receitas nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é de caráter relativa, ou seja, o contribuinte pode realizar prova em contrário.

No entanto, caso o contribuinte não realize comprovação em contrário, a presunção disposta no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, consolida-se para o caso em discussão.

INAPLICABILIDADE DE MULTA QUALIFICADA. ARBITRAMENTO DE LUCRO

Para a aplicação da multa disposta no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n. 9.430/1996, faz-se necessário a comprovação do intuito de fraude.

Nos casos de aplicação da multa apenas pela falta de escrituração da movimentação bancária, esta circunstância é suprida pelo arbitramento do lucro do contribuinte, sendo indevida a multa qualificada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2007, 2008

CSLL. COFINS. PIS.

Subsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram constituídos ou caracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator. Vencido o Conselheiro Eduardo Andrade que negava provimento ao recurso. Os Conselheiros Alberto Pinto e Waldir Rocha acompanharam o Relator pelas conclusões no ponto relativo ao afastamento da qualificação da multa.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Eduardo de Andrade, Marcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha, Helio Eduardo de Paiva Araujo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

Na origem foi lavrado Auto de Infração (fls. 675/790), em razão da suposta omissão de receitas por parte da recorrente, fato que motivou a constituição dos seguintes créditos tributários:

- a) com relação ao período de 01/01/2007 a 30/06/2007, IRPJ – SIMPLES (R\$ 51.156,42), IPI-SIMPLES (R\$ 36.682,44), PIS – SIMPLES (R\$ 37.640,96), CSLL-SIMPLES (R\$ 52.943,20), COFINS-SIMPLES (R\$ 156.661,41) e INSS-SIMPLES (R\$ 447.512,57);
- b) quanto ao período de 01/07/2007 a 31/12/2008, IPI (R\$ 3.836.539,31), IRPJ (R\$ 817.843,97), CSLL(R\$ 412.927,60), PIS (R\$ 249.374,65), COFINS (R\$ 1.150.961,54).

Dessa forma, o total do crédito tributário constituído neste Processo Administrativo Fiscal perfazia a quantia de R\$ 7.250.244,07, já com multa (150%) e juros, de acordo com o constante no Auto de Infração (fls. 675/790).

Posteriormente houve o desmembramento do presente processo administrativo fiscal (fls. 833) a fim de separar o Auto de Infração de IPI (R\$ 3.836.539,32), restando constituído definitivamente nestes autos o crédito tributário de R\$ 3.413.704,16, já com multa (150%) e juros, de acordo com o Demonstrativo Consolidado (fls. 831/832).

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência dos seguintes fatos, consoante narra o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 664/674):

- (i) Que a recorrente demonstrou movimentação financeira em suas contas bancárias incompatível com a sua receita operacional, e em decorrência disso fora intimada para que apresentasse extratos e demais documentos relativos à sua movimentação bancária (fls. 02 a 04) referente aos períodos fiscalizados (2007 e 2008);
- (ii) Que, na mesma oportunidade, ficou a recorrente intimada para que apresentasse diversos documentos constitutivos, contábeis e fiscais, o que foi atendido apenas quanto a estes documentos, não com relação aos documentos bancários;
- (iii) Que, como não houve entrega dos extratos bancários, houve nova intimação à recorrente (fls. 06/08) para apresentação destes e demais documentos correlatos, mas esta também não foi atendida;
- (iv) Que, ante a ausência de apresentação dos documentos bancários exigidos pela DRJ, foi expedida Solicitação de Emissão de Requisição de Informação

sobre Movimentação Financeira (RMF) (fls. 180/183), para diversas instituições bancárias, com fulcro no art. 6º da Lei Complementar 105/01;

(v) Que após análise dos extratos bancários da recorrente (fls. 184 e ss.) constatou-se que a movimentação bancária apresenta um montante de receitas superior àquela contabilizada, verificando-se que não houve registro contábil de nenhuma conta bancária relativa aos bancos apontados na Tabela 01 (TVF – fls. 665);

(vi) Que foi elaborada a Tabela 02, na qual foram excluídas as transferências entre contas de mesma titularidade e valores cuja entrega e origem ficaram demonstradas, sendo científica a recorrente (fls. 590/612) para que justificasse e comprovasse a origem dos recursos apontados. Mais uma vez, mesmo reintimada (fls. 618/621), manteve-se inerte a recorrente;

(vii) Que diante de movimentação bancária de origem não comprovada e consequente presunção legal de omissão de receitas, foi lavrado auto de infração para exigir os tributos devidos (IRPJ, PIS, Cofins, CSLL, IPI e INSS);

(viii) Que no 1º semestre de 2007 a recorrente estava incluída no SIMPLES Federal, sendo constituído o crédito tributário (IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, IPI e INSS) sobre a diferença entre o que foi regularmente declarado (R\$ 574.475,86) e a receita omitida (R\$ 2.251.902,51);

(ix) Que a recorrente era optante do SIMPLES Nacional no período de 01/07/2007 a 31/08/2008 (no entanto, não houve recolhimento nesse período). E entre 01/09/2008 e 31/12/2008, a recorrente optou pelo lucro presumido, período em que entregou DIPJ com receita zerada;

(x) Que, dessa forma, a recorrente foi excluída do Simples Nacional (ADE nº. 069 – fls. 656), com efeitos a partir de 01/07/2007, sendo intimada para escolher o regime de tributação a ser adotado entre 01/07/2007 e 31/08/2007 (fls. 661/663). Não houve, contudo, opção de regime;

(xi) Que foi então arbitrado o lucro da recorrente no segundo semestre de 2007 e no ano-calendário de 2008, uma vez que sua contabilidade foi considerada “imprópria” (ausência de contabilização de contas bancárias, recusa em oferecer informações sobre movimentação financeira) para utilizar-se do regime presumido;

(xii) Que, considerando que a recorrente tem como atividade a industrialização de móveis de madeira, esta foi intimada (fls. 622 a 626) a apresentar os livros de apuração de IPI, contudo, ante a inexistência de respostas, foram estas receitas tributadas como operação de industrialização. Todavia a cobrança do IPI do período de mês de julho de 2007 a dezembro de 2008 fora transferida deste PAF para o processo de nº 11634.72053/2012-13, conforme documentos de fls. 838 e 839, estando atualmente tal processo também em trâmite perante este CARF;

(xiii) Que, nessa esteira, houve a lavratura de Auto de Infração para exigir os seguintes créditos tributários, referente ao principal, juros e multa (75% e 150%) (fls. 675/790; 831/832):

a. No período do Simples Federal: R\$ 782.597,00 (IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, IPI E INSS);

b. De 01/07/2007 até 31/12/2008: R\$ 2.631.107,76 (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL);

(xii) Que foi feita a representação fiscal para fins penais em face de Antônio Sebastião Ferrari e Valdemir Rigieri, bem como o arrolamento de bens da recorrente (PAF 11634720860/2011-94);

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do Auto de Infração em 22/12/2011 (fls. 793 e 795). Na sequência, a empresa autuada apresentou impugnação em 23/01/2012 (fls. 798/816 e documentos de fls. 818/823), a qual foi julgada totalmente improcedente, nos termos da ementa do Acórdão nº. 14-38.646, proferido em 20/09/2012 pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que adiante segue transcrita (fl. 842/860):

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

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES.

Tendo a contribuinte declarado valores de receita bruta inferiores aos apurados em procedimento de ofício, procede a cobrança dos impostos e contribuições componentes do Simples calculados sobre a diferença não declarada.

SIMPLES. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

É cabível a exigência das diferenças apuradas relativas a recolhimentos efetuados a menor em face de utilização de alíquota inferior.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante

documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Arbitra-se o lucro quando a escrituração da contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizado o intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

SIMPLES. EXCLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão suprareferida em 22/10/2012 (fl. 875), a recorrente apresentou, então, tempestivamente, recurso voluntário em 21/11/2012 (fls. 876/894), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

- (i) Que a recorrente foi autuada apenas com base em presunção de omissão de receitas;
- (ii) Que o auto de infração é nulo em decorrência de violação ao sigilo fiscal da empresa;
- (iii) Que é inconstitucional a Lei Complementar n. 105/2001, que autorizou a quebra do sigilo fiscal por meio de simples pedido administrativo de agente da RFB às instituições financeiras;
- (iv) Que a expedição do RMF foi imotivada, uma vez que a legislação exige que fique demonstrado com precisão e clareza a indispensabilidade da medida, o que não ocorre no caso em tela. Logo, conclui-se pela violação ao princípio do contraditório e ampla defesa, com a consequente nulidade do auto de infração;
- (v) Que a RMF fora expedida imotivadamente, em decorrência de imposição legal prevista nas hipóteses do art. 33 da Lei 9.430/96 e em decorrência disso, prejudica a sua impugnação, caracterizando violação ao princípio do contraditório e ampla defesa;
- (vi) Que a recorrente justificou o motivo de não ter apresentado os documentos exigidos em intimação fiscal em razão dos mesmos estarem em posse do contador (fls. 13 e 14), inclusive carreando processo administrativo denúncia por apropriação indébita em face do mesmo (fls. 803), o que desautorizaria a expedição da RMF com fundamento nas hipóteses do art. 33 da Lei 9.430/96;
- (vii) Que a RMF é nula em detrimento de não haver o preenchimento de requisitos mínimos que autorizem sua expedição, neste caso *o código de acesso à internet*;
- (viii) Que a base de cálculo utilizada é nula, já que o AFRFB considerou a integralidade dos depósitos como receitas omitidas, considerando-os como renda da recorrente. Assim, deveria o AFRFB considerar que a recorrente era optante do lucro presumido e aplicar a alíquota legal correspondente (art. 15 e 24 da Lei 9.249/95);
- (ix) Que é inválida a presunção de omissão de receitas, pois o contribuinte informou que os recursos são provenientes de financiamento de produção e indicou as empresas de fomento mercantil que realizaram os referidos empréstimos, havendo, portanto origem dos recursos depositados, o que não foi levado em consideração pela autoridade fiscal;

- (x) Que o auto de infração foi lavrado pelo AFRFB levando-se em conta a presunção de omissão de receitas, fato que não condiz com a realidade, uma vez que a movimentação bancária corresponde a empréstimos feitos junto a terceiros, com cheques próprios, entre a recorrente e demais empresas cujos sócios se confundem;
- (xi) Que existem erros na fiscalização, pois é de obrigação do fisco especificar qual movimentação financeira que caracterizou a omissão de receitas, o que não ocorreu no caso em tela;
- (xii) Reafirma que inexiste renda tributável, uma vez em que os valores auferidos foram provenientes de empréstimos para pagamentos das despesas operacionais;
- (xiii) Que, com fundamento no princípio da capacidade contributiva, não é possível de que tais recursos sejam considerados como omissão de receitas já que dissonante com a realidade fática acerca de seus bens e rendas;
- (xiv) Que a multa qualificada de 150% fora aplicada equivocadamente no Auto de Infração, vez em que a mera omissão de receita por si só não justifica a penalidade, pois deve ser comprovada a intenção de fraudar o Fisco.

Os autos foram remetidos ao CARF, distribuídos a este relator, oportunidade em que foi proferida a Resolução nº. 1302-000.232, na Sessão de 08/05/2013, que, por unanimidade, sobrestou o julgamento deste PAF, nos termos do art. 62-A, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, c/c art. 2º, § 2º, inciso I, da Portaria CARF nº 001/2012.

Entretanto, com o advento da Portaria nº. 545/2013, do Ministério da Fazenda, publicada no Diário Oficial da União em 20/11/2013, que revogou os § 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, vieram-me novamente os autos para julgamento do mérito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. Da alegação de constitucionalidade de dispositivo legal

Alega a recorrente a nulidade do auto de infração por ter-se o AFRFB utilizado de prova ilícita para embasar a investigação fiscal, qual seja, a utilização de extratos de movimentação bancária solicitados por RMF, com fundamento no art. 6º, da Lei Complementar nº. 105/2001, protegidos por sigilo bancário.

Contudo, em que pese todo o arrazoado pela recorrente, é certo que a autoridade fazendária está adstrita à aplicação do comando legal sob pena de responsabilidade funcional.

Neste sentir, a Lei Complementar nº 105/2001, em seu art. 6º, possui o seguinte texto:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Tal dispositivo legal foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, que em seu art. 4º, §1º, define o instrumento formal por meio do qual poderá a autoridade fiscal exercer sua prerrogativa, qual seja, a Requisição de Informação sobre Movimentações Financeiras (RMF), trazendo o art. 3º e os demais parágrafos do mesmo art. 4º várias disposições atinentes aos requisitos formais da Requisição.

Analizando os autos, verifico estarem preenchidos os requisitos legais nas RMFs expedidas, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade na obtenção das informações de movimentações bancárias da recorrente.

A constitucionalidade do dispositivo legal é discutível, sendo inclusive objeto de análise em ADI no Supremo Tribunal Federal, entretanto, até que haja a manifestação definitiva daquele tribunal quanto a matéria, não compete a esse Conselho se manifestar sobre tal desiderato, em respeito ao entendimento já sumulado transscrito abaixo:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

No mesmo sentido, é incabível a análise de constitucionalidade de dispositivo legal, por previsão expressa do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, senão vejamos:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

A decisão proferida no RE n.º 389.808/PR, utilizada na argumentação da recorrente, ainda não preenche o requisito da definitividade exigido pelo art. 62-A do RICARF (Portaria MF n.º 256/2009):

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, tem-se a impossibilidade deste Conselho de realizar qualquer juízo de valor sobre a constitucionalidade do tema, razão pela qual voto pelo desprovimento do recurso neste ponto.

2. Da inexistência de nulidade do procedimento fiscal por se embasar em informações advindas de RMF

A recorrente argumenta a nulidade do lançamento tributário, pois este se fundamentou em extratos bancários requisitados às instituições financeiras através de RMF sem que houvesse o preenchimento dos requisitos necessários para tanto.

Analisando os autos e os procedimentos seguidos pelo AFRFB, concluo que se encontram presentes todos os requisitos legais exigidos para solicitação de expedição de RMF (fls. 180/183, 184/582), razão pela qual não há que se falar em ilegalidade na obtenção das informações de movimentações bancárias da recorrente.

Esclareço.

Em primeiro lugar, saliento que a recorrente foi diversas vezes intimada a apresentar sua documental contábil, fiscal e bancária (fls. 02/14), sendo que se manteve inerte quanto à apresentação de seus extratos bancários e documentos correlatos. Ou seja, mesmo intimada e reintimada, não apresentou quaisquer documentos relacionados a sua movimentação financeira.

O fato de que supostamente os documentos estariam em posse do contador não pode ser arguido como impeditivo e justificativa para não apresentação de documentação bancária, mormente porque bastaria ter pessoalmente requisitado às instituições financeiras.

Além disso, na Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (fls. 180/183), houve o enquadramento de sua fundamentação legal no inciso VII, do art. 3º, do Decreto n.º 3.724/2001, ante a ausência de apresentação dos extratos bancários solicitados pelo AFRFB de origem, que assim versa:

Art. 2º. (...) 5º. A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar

informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Art. 3º. Os exames referidos no §5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (...)

VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;

O art. 33, da Lei nº. 9.430/96, utilizado como fundamento da expedição da RMF, assim preceitua em seu inciso I:

Art. 33. (...) I - embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; (...). (grifo não original).

Assim, vê-se que no presente caso houve configuração do exposto no inciso I, do art. 33, da Lei nº. 9.430/96, pois mesmo depois de diversas vezes intimado a apresentar seus extratos bancários, a empresa recorrente permaneceu inerte.

Outrossim, houve cumprimento pelo AFRFB quanto ao disposto no art. 4º, § 5º, do mesmo Decreto n.º 3.724/2001, que determina o seguinte:

Art. 4º. (...) §5º. A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. (grifo não original).

Logo, verifico que na Requisição (fls. 180/183) feita pelo AFRFB existiu identificação das instituições financeiras destinatárias das RMFs, bem como quais as informações seriam requisitadas, e o relatório no qual foram expostas as razões para expedição da RMF, cujo seguinte trecho merece destaque (fl. 183): *Demos início a ação fiscal, através do Termo de Início da Ação Fiscal, cientificado ao contribuinte em 05 de novembro de 2010, para apresentação dentre outros elementos, dos extratos e demais documentos relativos à movimentação bancária.*

Decorrido o prazo o contribuinte apresentou, em 25 de novembro de 2010, parte dos documentos solicitados, sem apresentar quaisquer documentos relativos a sua movimentação bancária, o que ocasionou nova intimação recebida em 28 de janeiro de 2011, não atendida pelo contribuinte até a presente data, que não encaminhou quaisquer extratos ou documentos bancários.

Tendo em vista a necessidade de se efetuar circularização para obter, diretamente nas instituições financeiras detentoras das contas bancárias, a identificação da origem dos recursos e de sua destinação, imprescindível para o prosseguimento da ação fiscal, vez que a quantificação da matéria tributável porventura existente e a correta identificação do sujeito passivo apenas serão possíveis com a obtenção dos comprovantes de saques e depósitos bancários, requer o acesso as suas contas bancárias e demais documentos correlatos, nos termos da Lei Complementar nº. 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/2001. (grifo não original).

Dessa forma, tem-se que foi devidamente exposta pela origem a motivação necessária para a expedição de RMF no caso, bem como explicada por ele a utilização do art. 33, da Lei nº. 9.430/96, no relatório acima colacionado, encontrando-se presente todos os requisitos legais para a requisição das informações bancárias da recorrente.

Ademais, não há que se falar em nulidade dos RFMs pois não contém o código de acesso à internet. Muito embora tal previsão tenha por objetivo permitir à instituição financeira a possibilidade de verificar a autenticidade e conteúdo da requisição no sítio eletrônico da RFB, ou seja, mesmo que não houvesse tal informação pouco impacto haveria no procedimento fiscal uma vez confirmada a autenticidade dos documentos, as alegações da recorrente não sustentam.

Basta observar que em cada RMF emitida (fls. 184/582) tem ao final um código denominado ‘código da RMF’, o qual permite a verificação e consulta do documento pela internet.

Ademais, incabível a arguição de violação ao princípio do contraditório da ampla defesa, pois a recorrente foi intimada diversas vezes a apresentar seus extratos bancários, bem como a apresentar documentos que comprovassem a origem das receitas verificadas em suas contas correntes após a expedição da RMF discutida (fls. 583/585, 590/611, 618/620 622/624, 639/640).

No entanto, mesmo cumprindo algumas dessas intimações, a empresa recorrente permaneceu inerte quanto à comprovação cabal, por meio de apresentação documental, da origem das receitas verificadas em suas contas bancárias.

Outrossim, não fossem tais fatos suficientes, é reconhecido por este Conselho que a fase de fiscalização que se desenrola até a lavratura do auto de infração constitui procedimento inquisitorial, de forma que não há de se falar em contraditório ou ampla defesa antes da apresentação de impugnação. Vejamos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, iniciado com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitorial que não admite contraditório. LEI Nº 10.174/2001. APLICAÇÃO RETROATIVA. O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente (Súmula CARF nº 35). DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO

JUSTIFICADOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO FATO GERADOR. A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Em se tratando de imposto de renda com base em depósitos bancários não justificados, o fato gerador não se dá pela constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte, mas pela falta de comprovação da origem dos valores ingressados no sistema financeiro .(CARF. Acórdão nº. 2201-002.402, processo nº. 10640.001765/2002-55. Relator: FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA. Data da Publicação: 17/07/2014). (grifo não original).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA ETAPA QUE ANTECEDE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO Só se discute cerceamento do direito de defesa a partir do momento em que tal direito pode ser exercido. Ou seja, a partir da etapa de impugnação. Não se fala em violação aos direitos A ampla defesa e ao contraditório na fase de investigação que antecede A lavratura do auto de infração. (...) (CARF. Acórdão nº. 3302-002.291, processo nº. 11968.000793/2007-30. Relator: ALEXANDRE GOMES. Data da Publicação: 16/07/2014). (grifo não original).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, iniciado com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não admite contraditório. (...).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO FATO GERADOR. DESNECESSIDADE DE O FISCO COMPROVAR RENDA CONSUMIDA. A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Em se tratando de imposto de renda com base em depósitos bancários não justificados, o fato gerador não se dá pela constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte, mas pela falta de comprovação da origem dos valores ingressados no sistema financeiro. A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26). (CARF. Acórdão nº. 2201-002.395, processo nº. 10215.720627/2009-65. Relator: LUCIVALDO MOURAO CAVALCANTE. Data da Publicação: 30/07/2014). (grifo não original).

Logo, não há que se falar em qualquer prejudicialidade em desfavor da

necessária ao deslinde do procedimento fiscal, sendo-lhe concedido por mais de uma vez prazo complementar.

Destaco, ainda, que analisando os autos, não se pode dizer que foi tolhido à recorrente o direito de exercer sua ampla defesa e o contraditório, pois todos os fatos que motivaram o lançamento tributário, bem como toda a fundamentação do auto de infração, lhe foram científicos, oportunizando-lhe a apresentação de impugnação e recurso voluntário nos prazos legais, não existindo qualquer vício neste sentido que possa ser arguido.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto a este argumento, pois não há vício ou nulidade no lançamento tributário por ter o AFRFB utilizado de RMF durante o procedimento fiscalizatório.

3. Da inexistência de nulidade do procedimento fiscal por erro na base de cálculo

A recorrente alegou nulidade do presente processo administrativo fiscal decorrente de erro na base de cálculo do lançamento tributário, pois o AFRFB teria considerado os depósitos nas instituições financeiras como sua renda, não levando em consideração a opção da contribuinte pelo lucro presumido e a aplicação do art. 15, da Lei n.º 9.249/95, que assim prescreve:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Vale lembrar que, após ter conhecimento de toda a movimentação financeira da recorrente, o AFRFB a intimou diversas vezes para apresentar documentos que comprovassem cabalmente a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias (fls. 583/585, 590/611, 618/620 622/624, 639/640).

A recorrente nada esclareceu.

Portanto, com fundamento no art. 42, da Lei n.º 9.430/96, as receitas que não tiveram sua origem comprovada foram consideradas omissão de receitas, conforme a presunção legal prevista.

Dessa forma, foi apresentada a Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples Nacional (fls. 653/655) contra a empresa contribuinte, a qual foi efetivada pelo Ato Declaratório Executivo nº. 69/2011 (fl. 656), que excluiu a contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, sendo-lhe concedido o prazo de trinta dias, a contar da data da ciência, para contestar a citada exclusão.

A ciência do referido ato foi dada em 30/11/2011 (fl. 657) e não foi apresentada qualquer defesa pela recorrente, razão pela qual a exclusão tornou-se definitiva.

Em seguida a recorrente foi intimada (fls. 661/663) para que, em 05 (cinco) dias, comunicasse qual o regime de tributação para o período de 01/07/2007 a 30/08/2008.

Assim, não tendo se manifestado quanto ao regime de tributação que seria adotado devido sua exclusão do SIMPLES, e tendo em vista a ausência do registro e contabilização das contas bancárias (fls. 57/179 – Livros Razão), a contabilidade da recorrente

foi declarada imprestável para apuração do Lucro Real e imprópria para apuração do Lucro Presumido, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 530, II, "a", do RIR/1999, que transcrevo a seguir:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando: (...)

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

Ressalto que a recorrente não se insurgiu expressamente contra o arbitramento do seu lucro, mas contra suposto erro na base de cálculo do lançamento, uma vez que os depósitos bancários não deveriam ser considerados renda para fins de apuração do seu lucro, bem como não teria sido levado em conta sua opção pelo regime do lucro presumido.

Lembro que não houve qualquer manifestação quanto ao regime a ser tributado com relação ao período em que foi excluída do SIMPLES e, ainda, quanto aos períodos de setembro a dezembro de 2008, declarou-se imprestável sua contabilidade, contra o que não se recorreu.

Resta consignar, ainda, não ser possível considerar a alegação da recorrente de que houve confusão com os conceitos de renda e receita, uma vez que ao considerar sua movimentação bancária estar-se-ia se considerando receitas de terceiros que apenas transitavam em sua conta.

Isto pois, a recorrente meramente argumenta de forma genérica, além de não instruir devidamente seu recurso a fim de demonstrar de maneira cabal quais seriam as receitas consideradas como base de cálculo do lançamento tributária que não lhe pertenciam, possibilitando os devidos ajustes acaso fosse possível.

Portanto, quanto às alegações da recorrente, entendo correto o entendimento emitido no r. Acórdão nº. 14-38.646, proferido em 20/09/2012 pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), cujos fundamentos transcrevo abaixo (fl. 858):

Assim, correto o arbitramento do lucro, no qual o IRPJ e a CSLL não incidem diretamente sobre o total da receita omitida, mas sobre o valor resultante da aplicação do coeficiente de apuração do lucro arbitrado sobre a receita bruta.

Já a base de incidência da Cofins e do PIS é o montante de receita omitida, não se constatando qualquer erro na sua apuração.

Ante o exposto, voto no sentido de desprover o recurso voluntário neste ponto. Dessa forma, restam prejudicadas as alegações da recorrente quanto ao ponto de mérito (fls. 891/893) de redução da base de cálculo para aferição da renda pelo lucro presumido, nos termos do acima fundamentado.

4. Da inexistência de nulidade do procedimento fiscal quanto à presunção de omissão de receitas. Depósitos bancários de origem não comprovada.

A recorrente alega no recurso voluntário (fls. 876/894) que a presunção de omissão de receitas não é valida pois os referidos recursos seriam relativos a financiamento de produção, tendo indicado as empresas de fomento mercantil que fizeram os referidos empréstimos disfarçados de operação de fomento.

Alegou ainda que não tinha em sua posse documentos para comprovar a origem e razão dos recursos depositados junto a suas contas-corrente, não existindo, inclusive, tempo hábil ou mesmo recursos humanos disponíveis para averiguar os depósitos identificados pela Receita Federal, devendo ser desconsiderada a presunção de omissão de receita.

A presunção de omissão de receitas, atacada pela recorrente, tem como base a aplicação do art. 42, da Lei nº. 9.430/1996, *in verbis*:

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. (grifo não original)

No caso, trata-se de presunção legal que provoca a inversão do ônus da prova, cabendo então, à contribuinte comprovar o engano ou equívoco da RFB quanto ao contido no Auto de Infração lavrado.

Ora, verifica-se nos autos que houve movimentação financeira da recorrente à margem de sua contabilidade, sendo que mesmo intimada diversas vezes (conforme termos de intimação de fls. 583/585, 590/611, 618/620 622/624, 639/640), não logrou em comprovar a origem daqueles recursos.

Logo, há presunção legal quanto à omissão de receita de tais valores que não têm origem comprovada.

Posteriormente, em sede de sua impugnação, e também no recurso voluntário, arguiu a recorrente que obteve recursos através de supostos empréstimos com empresas de fomento mercantil e empresas cujos sócios se confundem com os seus, juntando planilha onde aponta os supostos repasses referidos (fls. 818/823).

Entretanto, não é possível que se considere suas alegações apenas com respaldo na planilha apresentada, pois esta não está acompanhada de nenhum documento hábil e idôneo capaz de corroborar seus lançamentos e a efetividade das operações, tais como contratos, documentos contábeis das empresas que demonstrassem a contabilização e declaração das operações à RFB, e outros.

Em outras palavras, a planilha por si só não é documento hábil e idôneo a corroborar e comprovar que as receitas ali apontadas tiveram como origem os empréstimos alegados pela recorrente.

Foi exatamente neste sentido que decidiu o r. Acórdão proferido pela DRJ de origem, nos seguintes termos (fls. 856/857):

A comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente bancária deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No caso presente, a fiscalização analisou os extratos bancários e excluiu os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, empréstimos e suprimentos, depósitos e desconto de duplicatas estornados em face de sua devolução e não efetivação, empréstimos em conta garantida e financiamentos concedidos pelas instituições bancárias, depósitos e créditos inferiores a R\$ 1.000,00 e, ainda, descontos de cheques de emissão da própria fiscalizada. Depois, intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes e a contribuinte não comprovou os valores questionados pelo fisco. Na fase impugnatória não apresentou qualquer documento que comprovasse a origem dos depósitos bancários tributados. O demonstrativo de fls. 818 a 823 não é hábil para comprovar a origem dos depósitos tributados.

Ficou bastante claro no processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal. Portanto, a materialidade do fato gerador ficou evidenciada.

Assim descabido qualquer questionamento acerca da possibilidade de utilização dos valores dos depósitos como base de cálculo dos tributos lançados.

Resta, dessa forma, prejudicada a sua alegação quanto à suposta inexistência de renda tributável nas suas contas bancárias devido empréstimos para financiamento de sua produção, haja vista não existir comprovação documental nos autos que a suporte.

Outrossim, não se pode dizer que o AFRFB não especificou na movimentação financeira da recorrente quais os lançamentos realizados em suas contas bancárias foram considerados como receitas omitidas, pois houve a elaboração de planilha na qual se detalhou todos os lançamentos que deveriam ter sua origem justificada e comprovada (fls. 590/612).

Portanto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo à alegação de nulidade do procedimento fiscal quanto à presunção de omissão de receitas, bem como quanto à inexistência de renda tributável, conforme termos acima delineado.

5. Da alegação de falta de capacidade contributiva subjetiva da recorrente

Aduziu a recorrente, ainda, que tendo em vista o princípio da capacidade contributiva, não seria possível considerar a omissão de receitas que lhe é imputada, pois não se coaduna com a realidade fática acerca de seus bens e rendas.

Essa alegação não merece provimento, até porque o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele vinculado ao fato gerador, conforme dita o art. 121, do CTN, *in verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Logo, muito embora eventualmente seus bens não demonstrem exteriorização de riqueza na proporção da receita omitida, é incontroverso que a recorrente recebeu recursos em suas contas bancárias que não tiveram sua origem comprovada.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar o recurso voluntário neste ponto, existindo capacidade tributária do sujeito passivo neste caso.

6. Da multa qualificada de ofício

Segundo o TVF (fl. 673), houve a aplicação da multa qualificada sobre o lançamento tributário, nos seguintes termos:

a) (...).

b) da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no § 1º do art. 44, da Lei nº. 9.430/96, e artigo 957, inciso II, do Decreto nº. 3.000/99 (RIR/99).

O §1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, aplicado ao caso em análise, prevê o agravamento da multa, nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (...) (grifo não original)

Ainda, como fundamento do agravamento da multa neste caso, foi aplicado o contido no inciso II, do art. 957 do RIR/99, *in verbis*:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44): [...]

II - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O AFRFB entendeu que “a omissão de receitas apurada nos anos-calendário de 2007 e 2008, nos moldes em que foi realizada, ou seja declaração ao fisco federal de somente parte da receita operacional do contribuinte, ora fiscalizado, para elidir o recolhimento dos tributos federais devidos sobre tal omissão, em tese, caracteriza crime contra a ordem tributária (...)" (fls. 673) (grifo não original).

Logo, é conclusão lógica de que o AFRFB qualificou a multa de ofício, com fundamento no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, pois a recorrente não escriturou toda sua movimentação bancária, bem como não justificou a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias, mesmo reiteradamente intimada.

Entretanto, em que pese a fundamentação do AFRFB, entendo que não deve ser mantida a multa qualificada pois, como se denota dos autos, houve o arbitramento do lucro da recorrente sobre o mesmo fundamento da multa qualificada, qual seja, falta de escrituração da movimentação bancária e comprovação da origem dos recursos ali verificados, conforme consta do TVF (fls. 670/671):

Por outro lado, as irregularidades na escrituração contábil com a falta de registro das operações bancárias e a recusa do contribuinte em fornecer informações sobre a movimentação financeira, embora devidamente intimado e reintimado a apresentar, evidenciam claramente sua subsunção à luz do disposto no artigo 29, incisos II, V e VIII, da Lei Complementar nº. 123/2006, determinadores da exclusão do Simples Nacional pela inobservância da obrigatoriedade de escrituração das contas bancárias (...).

Face ao exposto, o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Londrina, expediu o ADE-Ato Declaratório Executivo nº. 069, de fls. 656 a 657, cientificado ao contribuinte em 30 de novembro de 2011, que impôs a exclusão de ofício da empresa em tela do SIMPLES NACIONAL (...).

Considerando a exclusão do regime de tributação do SIMPLES NACIONAL, conforme descrito no parágrafo anterior, o contribuinte foi intimado em 09 de dezembro de 2011, às fls. 661 a 663, a informar o regime de tributação a ser adotado para o período de 01 de julho de 2007 a 31 de agosto de 2008, haja vista que para o período de 01 setembro de 2008 a 31 de dezembro de 2008 a empresa optou pelo regime do Lucro Presumido (...).

Ocorre, porém, que decorrido o prazo de 05 (cinco) dias para que o contribuinte se manifestasse sobre o regime de tributação para o período em que foi excluído do regime do SIMPLES NACIONAL, nos termos do ADE 069 acima descrito, tal manifestação não ocorreu, e considerando que embora o contribuinte tenha optado pelo regime de lucro presumido para o período de setembro de 2008 a dezembro de 2008, tal regime

não pode ser aplicado, pois sua escrituração contábil está imprópria, conforme se desflue da análise dos livros razão contábeis, de fls. 57 a 179, onde se verifica a completa ausência do registro e da contabilização das contas bancárias, bem como a recusa do contribuinte em fornecer informações sobre a movimentação financeira, embora devidamente intimado e reintimado a apresentar.

Assim sendo, não resta outra alternativa para a fiscalização senão a de desclassificar a escritura contábil e tributar o contribuinte no período de 01 de julho de 2007 a 31 de dezembro de 2008, pelo regime de Lucro Arbitrado, tributação esta que é concretizada pela emissão de Auto de Infração. (grifos não originais).

Dessa forma, é incontrovertido que existiu o arbitramento do lucro neste caso pela ausência do registro e da contabilização das contas bancárias em nome da recorrente.

Tem-se que a tributação pelo regime do Lucro Arbitrado, por si mesmo, já pune de certa forma o contribuinte, justamente por arbitrar um lucro que a empresa obteve em determinado período, o que costuma ser maior do que se verificaría pelo regime de tributação do Lucro Real ou do Lucro Presumido.

Com efeito, o cálculo do lançamento tributário feito sobre o lucro arbitrado é deveras superior do que se fosse feito em relação ao lucro real da empresa, cuja aferição não foi possível pela declaração de imprestabilidade da contabilidade da recorrente.

Logo, aplicar a multa qualificada em caso de lucro arbitrado é, de certa forma, punir o contribuinte em duplicidade, pelo que esta não deve persistir por ser caso de incidência de lucro arbitrado.

Em sentido paralelo ao entendimento ora esposado está a Súmula nº. 96, do CARF, segundo a qual a falta de apresentação de documentação contábil não justifica, por si só, o agravamento da multa na situação de arbitramento dos lucros da recorrente quando essa omissão motivou o arbitramento. Vejamos o conteúdo da referida Súmula:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Isto pois, segundo as decisões que levaram a sumular tal entendimento, a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração justificariam o arbitramento do lucro do contribuinte e, portanto, por si só, não poderiam servir ao mesmo tempo para a qualificação da multa de ofício, ou do contrário, estar-se-ia punindo o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato.

Ou seja, no presente caso, uma vez que a falta de escrituração da movimentação financeira e comprovação da origem dos depósitos em conta bancária pela recorrente motivou o arbitramento dos seus lucros, estes mesmos fatos não podem servir de fundamento para qualificação da multa de ofício aplicada, ou haveria do mesmo modo dupla penalização do contribuinte, uma vez que a tributação pelo lucro arbitrado já aumenta a carga tributária.

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre todo o lançamento tributário.

6.1. Da Inexistência de Fundamentação para Qualificação da Multa

Mesmo já sendo suficientes os fundamentos lançados acima a fim de afastar a qualificação da multa de ofício, é relevante observar que no item 4 do TVF (fls. 673) o AFRFB apenas apresenta de forma sucinta que a omissão de receitas verificada nos autos configuraria crime contra a ordem tributária, nos moldes da Lei n.º 8.137/90.

Entretanto, não restaram demonstrados quais os fatos aos quais o fiscal se referia, ou seja, quais foram as ações realizadas pela recorrente que caracterizaram os ilícitos previstos nos art. 1º, I, e art. 2º, I, ambos da Lei n.º 8.137/90.

Deveria a autoridade fazendária ter sido mais diligente apontando expressamente os fatos verificados e que lhe levaram a conclusão da existência da prática de crime contra a ordem tributária.

Portanto, como não houve a descrição dos fatos que no entender do Fisco caracterizariam a prática de crime contra a ordem tributária prevista na Lei n.º 8.137/90, entendo que inexistem fundamentos para justificar a qualificação da multa de ofício aplicada.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre todo o lançamento tributário

7. Da conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para afastar a incidência da multa de ofício de 150%, incidido em seu lugar a multa de 75% em relação ao crédito tributário constituído nos autos, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator