



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.720446/2017-31
ACÓRDÃO	1201-007.007 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO TYLIA SILVESTRE LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à peça impugnatória, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de impugnação e conhecida pelo julgador recorrido, em homenagem aos princípios retromencionados.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12º, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITO LEGAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, devidamente intimado, deixar de apresentar à autoridade fiscal os documentos fiscais, em especial o livro caixa, escrituração obrigatória para fins de determinação do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES LEGAIS.

Restando demonstrada a ocorrência de fatos que se enquadram no disposto no art. 530, III, do CTN, o imposto deve ser apurado com base nos critérios do lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados de modo individualizado, observado que não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS.

Faz-se mister o lançamento dos tributos sobre receitas de vendas de mercadorias não escrituradas e não declaradas, cujos tributos não tenham sido recolhidos espontaneamente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados na legislação pertinente, acrescidos de 20%.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Discussões acerca da constitucionalidade das leis, incluindo evocação do Princípio do Não Confisco para afastar a aplicação de multa tributária ou reduzir o seu percentual, exorbitam a esfera de competência das autoridades administrativas, às quais cabe apenas cumprir o que determina a legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada e vigente, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. Referido princípio são destinados ao legislador infraconstitucional, cabendo à autoridade administrativa tão somente a aplicação das multas previstas no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2012

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões

advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) exonerar parte das exigências tributárias de PIS/PASEP e de COFINS e (ii) reduzir o percentual da multa de ofício, de 150% para 75%, imputada na omissão de receitas da atividade.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque.

RELATÓRIO

Da Autuação e da Impugnação

Trata o presente de Recurso Voluntário, às fls. 904/919, apresentado em face do acórdão nº 02-73.805, exarado pela 7ª Turma da DRJ/BHE, em 05 de julho de 2017, às fls. 859/879, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO TYLIA SILVESTRE LTDA - EPP (doravante denominada FARMACIA TYLIA), às fls. 819/834, contra Autos de Infração lavrados pela DRF-Rio de Janeiro I - RJ, às fls. 734/785, através do qual foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante principal de R\$ 1.215.404,40, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Arbitrado, referente ao ano-calendário de 2012:

Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ	R\$ 146.643,10
Juros de Mora (calculados até 01/2017)	R\$ 68.955,94
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 145.595,99
Valor do Crédito Tributário	R\$ 361.195,03
Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 76.789,39
Juros de Mora (calculados até 01/2017)	R\$ 36.124,52
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 81.718,20
Valor do Crédito Tributário	R\$ 194.632,11
Contribuição Para o PIS/PASEP	R\$ 46.215,76
Juros de Mora (calculados até 01/2017)	R\$ 22.060,83
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 49.182,11
Valor do Crédito Tributário	R\$ 117.458,70
Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS	R\$ 213.303,87
Juros de Mora (calculados até 01/2017)	R\$ 101.819,74
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 226.994,95
Valor do Crédito Tributário	R\$ 542.118,56

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, complementando-o ao final:

De acordo com os relatórios Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrantes dos AI, fls. 734/785, foram apuradas as seguintes infrações:

I – Omissão de Receita da Atividade – Infração – Receita Bruta Mensal na Revenda de Mercadorias.

O contribuinte não emitiu as notas fiscais referentes à revenda de mercadorias, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 697/708, anexo a este AI.

O total da receita bruta apurada, no período de 31/1/2012 a 31/12/2012, foi de R\$ 2.978.541,15. A base de cálculo do imposto foi arbitrada, nos termos dos artigos 530, III; 532 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999. Sobre o imposto devido foi aplicada multa de ofício na alíquota de 150%.

II – Omissão de Receita por Presunção Legal – Infração – Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no TVF, fls. 697/708.

O total dos depósitos/créditos bancários não comprovados, no período de 31/1/2012 a 31/12/2012, foi de R\$ 4.131.591,84. A base de cálculo do imposto foi arbitrada, nos termos dos artigos 530, III; 532 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999. Sobre o imposto devido foi aplicada multa de ofício na alíquota de 75%.

As mesmas bases de cálculos serviram para apuração da IRPJ; CSLL; COFINS e PIS/PASEP, por se tratarem de tributação reflexa.

Consta do TVF, fls. 697/708, que a fiscalização iniciou-se em 10/3/15, haja visto indícios de omissão de receita relativa aos valores informados em Declaração de Operações com Cartões de Crédito – Decred. O sujeito passivo apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, do exercício 2013, nº 0956413, sem movimento, modalidade de tributação Lucro Presumido.

Intimado por três vezes, 10/3/15, 9/4/15 e 6/5/15, para apresentar a documentação solicitada (contrato social e alterações, extratos de cartões de crédito e débito e apresentação da contabilidade digital), o sujeito passivo não atendeu às intimações.

Em 23/7/15 foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, nº 07.1.08.00-2015-00051-1; nº 07.1.08.00-2015-00052-0 e de nº 07.1.08.00-2015-00053-8, destinadas, respectivamente, às operadoras de cartões de crédito CIELO S/A e REDECARD, com solicitação dos extratos das operações com cartões de crédito e débito da fiscalizada referente ao ano-calendário de 2012.

Ausente a informação contábil na base do SPED, foi solicitado ao sujeito passivo, em 1/10/15, “Contabilidade digital referente ao ano-calendário 2012”, intimação também não atendida.

Em intimações seguintes, de 26/2/16, 30/3/16, 12/4/16, 4/5/16, 6/6/16, 14/7/16, 29/8/16 e 17/10/16, a fiscalização solicitou:

“Origem dos recursos que possibilitaram as operações com cartões de crédito, conforme planilhas de apuração de recebimento em cartões de crédito, parte integrante deste termo.”

Resposta: As operações com cartão de crédito referem-se à venda de produtos farmacêuticos, sendo, portanto, receita operacional. Esclareceu que não localizou os livros e documentos relativos ao ano-calendário 2012, e que estaria tentando recuperar os documentos e reconstituir a escrituração.

“Em análise a DIPJ ficha 67 B – Outras Informações, linha 14, o sujeito passivo não definiu o Regime de Apuração das Receitas.

Diante do exposto, fica o sujeito passivo intimado a informar o regime contábil adotado para o ano-calendário de 2012, competência ou caixa.”

Resposta: Sujeito passivo não atendeu à fiscalização.

“Em análise aos sistemas da Receita Federal do Brasil constatamos que o sujeito passivo mantém conta corrente nas seguintes instituições financeiras:

Banco do Brasil; HSBC Bank Brasil S/A; Itaú Unibanco S/A; Banco Santander Brasil S/A.

Diante do exposto, fica o contribuinte intimado a apresentar os extratos bancários dos Bancos acima relacionados.”

Resposta: Sujeito passivo, de início, não atendeu à fiscalização. Reintimado, atendeu parcialmente à solicitação.

“1. Justificar o não oferecimento à tributação dos valores constantes na PLANILHA DE APURAÇÃO DE RECEBIMENTOS EM CARTÃO DE CRÉDITO – BANKPAR (Banco Santander), parte integrante deste termo;

2. Tendo em vista o disposto no art. 42 da Lei 9.430/96, informar a real natureza dos créditos individualizados, nos extratos bancários reproduzidos nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE INGRESSOS EM CONTA CORRENTE, promovidos nas contas correntes mantidas por esta pessoa jurídica junto ao Banco do Brasil, Banco Itaú e Banco Santander, parte integrante deste termo.

OBS: Os créditos dos cartões Cielo e Redecard já foram objetos de intimação anterior e respondido.”

Resposta: o sujeito passivo atendeu à fiscalização.

Nos diversos termos de intimações, não atendidos ou atendidos parcialmente, a auditoria fiscal procedeu à análise dos fatos e documentos/esclarecimentos prestados pela contribuinte e coletados perante terceiros, foram formalizadas as exigências constituídas nos AI constantes deste processo.

Omissão de Receita da Atividade (Cartões de Crédito).

Pelo fato de a DIPJ ter sido entregue sem movimento, sem o oferecimento à tributação dos valores referentes a receitas com cartões de crédito e débito, foi apurada omissão de receita decorrente de vendas.

A multa foi qualificada nos termos do art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430/96, e alterações posteriores, visto que o sujeito passivo entregou DIPJ sem movimento e confessou, em DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, débitos de IRPJ e reflexos, correspondentes a valores mensais de receitas muito inferiores àqueles resultantes das vendas efetuadas com cartão de crédito e débito. Com tal prática deixou, reiteradamente, de declarar a maior parte das receitas recebidas, visando ocultar do fisco, dolosamente, a ocorrência do fato gerador de tributos e esquivar da tributação.

Cita a fiscalização que a conduta da contribuinte está capitulada no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, que dispõe de crime contra a ordem tributária (suprimir ou reduzir tributo omitindo informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias).

Foi emitida Representação Fiscal Para Fins Penais, conforme Portaria RFB nº 2.439/10 e alterações posteriores, processo nº 12448.720305/2017-18.

Omissão de Receita por Presunção Legal (Depósitos Bancários de Origem não Comprovada).

Os extratos fornecidos pelo sujeito passivo das instituições Banco Santander Brasil S/A, Banco do Brasil e Banco Itaú foram consolidados e depurados, conforme planilha constante do TVF, item 2.6 – Base de Cálculo, fls. 707, parte integrante do AI, cuja cópia foi dada ciência à contribuinte.

Foram excluídos os valores identificados e comprovados relativos a transferências providas de contas de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras cheques devolvidos, estornos e devoluções, depósitos cujos históricos originaram de operações com cartões de crédito ou débito, que foram tributados como omissão de receita da atividade.

Em 17/10/16, a contribuinte foi intimada a informar a real natureza dos créditos/depósitos constantes na planilha elaborada pela auditoria, no entanto, respondeu que não tinha condições de prestar esclarecimentos, pois os livros comerciais e fiscais encontravam-se extraviados, que perdeu contato com o contador responsável pela sua contabilidade no ano-calendário 2012 e que os livros e documentos correlatos não tinham sido devolvidos pelo contador. Quanto aos demais depósitos, não tinha condições de esclarecer se referem a receitas, visto que não tinha os documentos e livros.

Diante da ausência da apresentação de qualquer documento comprobatório dos extratos bancários, foi lavrada a infração de omissão de receita decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada, com base nos artigos 287 e parágrafos do RIR/99, c/c o art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabendo à contribuinte fazer a prova em contrário e afastar a presunção legal de omissão de receita.

Foram lavrados os AI referentes a IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, com base na referida omissão de receita.

A contribuinte não apresentou à autoridade tributária os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, configurando a hipótese de apuração do IRPJ mediante arbitramento, com base na receita conhecida, conforme preceitua os artigos 530, III; 532 e 537 do RIR/1999.

Sobre a receita bruta conhecida, foram aplicados os percentuais estabelecidos na legislação para arbitramento da base de cálculo do IRPJ e CSLL, conforme a atividade desenvolvida pela fiscalizada (comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas). Em relação às contribuições sociais reflexas, apuradas pelo regime cumulativo, COFINS e PIS, aplicou-se as alíquotas sobre as receitas mensais (faturamento).

O sujeito passivo foi cientificado dos AI (IRPJ, CSLL, PIS E COFINS) em 24/1/17, conforme assinatura do procurador, Ruy do Carmo Borba, fls. 810/811, procuração de fls. 809.

A impugnação foi apresentada em 23/2/17, assinada digitalmente por Marcelo Borba Toledo, tela de fls. 855, procurador da contribuinte, documentos juntados às fls. 835/843.

Alega tempestividade da impugnação e faz um breve relato dos fatos que ensejaram as autuações.

Diz ser ilegal a autuação pelos motivos a seguir expostos.

A autoridade autuante não comprovou a recusa do contribuinte em apresentar a escrituração comercial e fiscal ou a imprestabilidade da referida escrita para fins do arbitramento do lucro.

A auditoria desconsiderou a opção da contribuinte pelo Lucro Presumido e adotou o lucro arbitrado para tributar as supostas receitas omitidas, com fundamento no art. 530, inciso III, do RIR/1999.

Para os optantes pela sistemática do Lucro Presumido, o artigo 527 do RIR/1999 estabelece que os contribuintes necessitam apenas manter o Livro Caixa, em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária. Ou seja, não existia a obrigatoriedade de contabilidade digital nos termos da Instrução Normativa 86/2001, como exigiu a autoridade administrativa durante todo o procedimento de fiscalização.

Para se impor o arbitramento, a autoridade fiscal deve agir de modo fundamentado, trazendo aos autos as provas da ocorrência de uma das hipóteses do art. 530 do RIR/1999. Somente quando a fiscalização comprovar que o contribuinte não possui escrituração, recusa-se a apresentá-la, quando intimado, ou possui escrituração imprestável é que poderá efetuar o arbitramento do lucro.

Afirma que, em nenhum momento, a autoridade administrativa exigiu da contribuinte os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, para fins de arbitramento do lucro.

Foi exigida da contribuinte a apresentação da contabilidade digital nos termos da Instrução Normativa 86/2001, ônus sem fundamento legal, e que só pode ser exigido de pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras. A não apresentação da contabilidade digital jamais poderia ter como consequência a desconsideração da opção pelo lucro presumido e o arbitramento do lucro pela fiscalização.

Requer a improcedência da autuação, visto a ilegalidade em desconsiderar a opção do sujeito passivo pelo lucro presumido.

Se assim não for reconhecido, pede-se que se considerem os pagamentos já efetuados pela contribuinte, no ano-calendário 2012.

Aduz ilegalidade na apuração de omissão de receita, caracterizada pela suposta existência de depósitos bancários de origem não comprovada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e alterações posteriores.

O citado dispositivo legal impõe a necessidade de intimação prévia do titular da conta bancária e determinou que os valores creditados em contas de depósitos, ou de investimento, fossem analisados de forma individualizada, para fins de apuração da receita omitida.

Em relação à conta corrente mantida no Banco do Brasil S/A, não consta, dos documentos entregues ao contribuinte e dos autos do processo, a individualização dos valores considerados para fins de lavratura dos autos de infração. Apenas em relação às contas mantidas no Banco Itáu e Santander é que os valores foram considerados de forma individualizada.

Alega que a fiscalização relacionou, nos termos de intimação fiscal e nos termos anexos aos autos de infração, inúmeros créditos que decorrem justamente de transferências de outras contas de titularidade da pessoa jurídica, mais especificamente da conta corrente 13.0005222-2, mantida na Agência 3367 do Santander.

Conclui que a fiscalização deveria ter individualizado os créditos bancários para fins de aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Segundo o entendimento da maioria dos membros do CARF- Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na fase do procedimento fiscal, é suficiente a comprovação da origem do depósito bancário pelo contribuinte, ou seja, o respectivo depositante, sem necessidade de comprovação da motivação da operação. Cita acórdão precedente.

Comprovada a origem, caberia à fiscalização intimar os depositantes para informar a causa e a motivação da operação, o que não foi feito. Nos inúmeros

casos em que as instituições financeiras identificaram a origem dos depósitos, a fiscalização deixou de realizar a investigação exigida pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96.

A falta da mencionada auditoria impediu a desconsideração de ingressos que jamais poderiam caracterizar caso de receita tributável, como, por exemplo, as transferências entre contas de mesma titularidade.

Quanto à segunda infração, a autoridade administrativa indicou apenas o artigo 537 do RIR/1999, deixando de indicar o dispositivo legal que o permitiu presumir a mencionada omissão de receita bruta mensal na revenda de mercadorias – cartões de crédito.

Em razão do ataque ao direito de defesa e ao contraditório, requer-se a declaração da improcedência da autuação.

Insurge contra a multa de ofício aplicada, por ser inconstitucional e confiscatória.

O princípio da proibição de confisco aplica-se, tanto aos tributos, quanto aos deveres instrumentais ou formais. É também aplicável a qualquer espécie de multa, seja de mora ou de ofício. Cita julgados do STF – Supremo Tribunal Federal e do TRF – Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Portanto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade da multa de ofício ora aplicada, já que representa verdadeiro confisco.

Solicita o deferimento da impugnação, com a conseqüente declaração de improcedência das autuações e coloca-se à disposição para apresentar esclarecimentos adicionais, caso estes venham a ser considerados indispensáveis à decisão da presente lide

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. às fls. 734/785, o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 697/709, e a Impugnação apresentada pela contribuinte, às fls. 819/834, a 7ª Turma da DRJ/BHE exarou o Acórdão nº 02-73.805, em 05/07/2017, às fls. 859/879, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário lançado de ofício. A ementa assim figurou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2013

LUCRO PRESUMIDO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO

Arbitra-se o lucro quando o contribuinte, tributado com base no lucro presumido, regularmente intimado, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou o Livro Caixa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos. Para essa finalidade, os créditos devem ser analisados individualizadamente e a comprovação da origem/natureza dos recursos deve ser feita por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE. CARTÃO DE CRÉDITO

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA.

Em sede administrativa, não há respaldo para discussão sobre inconstitucionalidade de norma.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A omissão de receita, comprovada a ocorrência de sonegação, hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício.

JURISPRUDÊNCIA. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Comprovado o pagamento parcial de tributo lançado e/ou a apuração de valores indevidamente constituídos, retifica-se o lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A Recorrente tomou ciência da sobredita decisão em 26/07/2017, consoante Aviso de Recebimento – AR, às fls. 899.

Indignada, em 22/08/2017, a Interessada apresentou recurso voluntário, às fls. 904/919. Verifica-se que se trata de **uma peça idêntica – contém análogos pedidos e causas de pedir** - à Impugnação protocolada às fls. 819/834. No que toca às provas, inova colacionando aos

autos cópias das DCTF relativas aos meses de maio – e junho de 2012, às fls. 927/933, não carregadas aos autos quando do protocolo da Defesa na primeira instância.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

No que tange às decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais,

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005². Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

DAS PRELIMINARES

Nulidade – Cerceamento ao Direito de Defesa e Contraditório

A Recorrente alega, em diversos pontos da peça recursal, que sofreu ataque ao seu direito de defesa e ao contraditório, questão que suscita eventual nulidade dos atos administrativos.

Nesse diapasão, esclareço inicialmente que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpidos no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal³, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de

² 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

³ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso (PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei no 9.784/1999).

A par disso, tem-se que, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972⁴, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva da exigência e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972⁵, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos administrativos, uma vez que os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. Já a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Dessarte, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

⁴ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

⁵ Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Neste ponto, merece citação a Súmula CARF nº 162⁶, estabelecida nos termos do art. 123, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, através da qual se denota que com só a partir do protocolo da impugnação se instaura o direito ao contraditório e a ampla defesa.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

⁶ **Súmula CARF nº 162:** O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Das Novas Provas Colacionadas ao Recurso Voluntário

Prosseguindo, ainda em sede preambular, com a apresentação de provas não colacionadas aos autos em sede de impugnação, traz-se a este julgamento a eterna discussão a propósito da preclusão processual em confrontação com o princípio da verdade material, seus limites e requisitos.

Isto porque, uma das bases de sustentação do recurso voluntário em tela é a pretensa comprovação de créditos tributários em favor da contribuinte passíveis de redução dos valores lançados de ofício, a partir dos documentos colacionados aos autos somente em sede de recurso voluntário, os quais, em tese, poderiam estar atingidos pela preclusão.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte quanto ao conhecimento de aludida documentação, merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72⁷.

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para

⁷ Art. 16. A impugnação mencionará:
[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

tais questões. De igual sorte, nas hipóteses de pedido de restituição/compensação, devendo o contribuinte observar a mesma regra acima.

A grande celeuma, em verdade, trata-se em definir quando estaremos diante da preclusão inafastável e quando poderá ser rechaçada em face dos permissivos legais que regem o tema ou mesmo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em nosso sentir, o certo é que nem podemos pender para um lado ou para outro, firmando de pronto convencimento sobre a questão. Ou seja, em verdadeira confrontação, não devemos admitir a preclusão como instituto absoluto e sólido, bem como não podemos abrir mão do regramento processual a todo instante em observância ao princípio da verdade material.

Melhor elucidando, de um lado, não se pode cogitar em conhecer de uma prova ou documento a todo momento, independente de quaisquer explanações e/ou justificativas, ou mesmo quando impertinentes e meramente protelatórias, tendentes a confundir a análise da demanda. De outro, inexistente razão de não se tomar conhecimento de documentação fundamental ao deslinde da controvérsia, mesmo que ofertada em momento posterior à defesa inaugural, especialmente em homenagem ao dever do julgador de buscar a verdade material.

Diante dessas considerações, chegamos a simples conclusão de que cada caso concreto deverá ser analisado de forma individualizada, ressaltando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, desde o pedido inaugural, a contribuinte vem sustentando que devem ser considerados os créditos tributários, relativos ao ano-calendário 2012, declarados em DCTF, visto que capazes de retificar os lançamentos do IRPJ e reflexos combatidos. **Por sua vez, com o fito de comprová-los, juntou ao recurso voluntário cópias das DCTF referentes aos meses de maio – e junho de 2012, às fls. 927/933, não carreadas aos autos quando do protocolo da impugnação, às fls. 819/834.**

Inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação após a interposição do recurso voluntário, mister se faz analisá-la e acolhê-la, se for o caso, com fulcro nos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, uma vez corroborar alegação suscitada desde a defesa inaugural, bem como já se encontravam no banco de dados da RFB. Em outras palavras, muito embora se apresente como prova nova, tal documentação vem a reforçar a tese já aventada pela contribuinte na Impugnação e reconhecida em parte pelo julgador recorrido – que extraiu as DCTF de junho de 2012 dos sistemas da RFB -, fato que oferece guarida ao seu pleito.

A propósito da matéria, o ilustre doutrinador Márcio Pestana se manifesta com muita propriedade, nos seguintes termos:

O princípio da verdade material possui contornos bem específicos no processo administrativo, e, portanto, no processo administrativo-tributário. Significa que a Administração Pública, no desenrolar do processo administrativo, possui o dever

de a ele carrear todos os dados, registros, informações etc. que possua ou que venha a deles tomar conhecimento, independentemente do que o Administrado tenha já realizado ou pretenda ainda realizar no tocante à produção de provas.

Quer-se dizer que a Administração Pública, que, sobejamente, está a serviço do interesse público e, portanto, coletivo, deve incessantemente buscar mensagens sobre o objeto que sejam relevantes à controvérsia, seja referindo-se ao evento, seja referindo-se ao fato jurídico, não se limitando a conformar-se com a verdade formal; isto é, aquela constante do suporte físico que se designa processo administrativo-tributário, ou dos autos, como, corriqueiramente, diz-se.” (PESTANA, Marcio. A Prova no Processo Administrativo Tributário. Rio de Janeiro. CAMPUS Jurídico, 2007. p. 52-53)

Por seu turno, o renomado doutrinador James Marins, ao analisar o tema assim preleciona:

A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 3ª Edição, 2003. p. 179)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se infere dos Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, com suas ementas abaixo transcritas:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL –

A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...] (3ª Turma da CSRF – Acórdão nº CSRF/03-04.371 – Sessão de 16/05/2005)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovado a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Essa é a regra geral insculpida no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à esmerada solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência. [...] (Sexta Câmara do Primeiro Conselho – Acórdão nº 106-16.716 – Sessão de 22/01/2008)

Com mais especificidade, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contemplar a matéria, à sua unanimidade, entendeu por bem admitir o conhecimento de documentos ofertados somente em sede de recurso voluntário, em observância ao princípio da verdade material, mormente em razão de possibilitar a revisão do lançamento, como se extrai do Acórdão nº 9202-001.781, Sessão de 28/09/2011, da lavra do ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 28/02/1997, 01/11/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/12/1998

DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. VERDADE MATERIAL.

Embora apresentados após a impugnação, os documentos juntados importam revisão do lançamento, em obediência ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Empreitada total, a responsabilidade solidária se elide com a adoção dos procedimentos previstos na legislação.

Recurso especial negado.

In casu, o que torna ainda mais digno de realce é que os documentos ora colacionados se prestam (teoricamente) a reforçar tese suscitada desde a defesa de primeira instância, qual seja, a comprovação de confissão de débitos tributários em DCTF, relativos aos meses de maio e junho de 2012, e, portanto, da existência de créditos a serem deduzidos dos valores lançados de ofício nos presentes autos. Inclusive já reconhecidos em parte pelo julgador recorrido ao pesquisar os sistemas da RFB.

Dessa forma, impõe-se determinar o conhecimento de aludida documentação acostada aos autos junto ao recurso voluntário.

DO MÉRITO

Dos Lançamentos de Ofício

Dos Fatos

Em brevíssima síntese, trata este processo de lançamento de ofício de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativo ao ano-calendário de 2012.

Compulsando os Autos de Infração, às fls. às fls. às fls. 734/785, e o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 697/709, observa-se que a autuação se fundamentou na sistemática do arbitramento dos lucros, nos termos do § único, do art. 527, combinado com inciso III, do art. 530, 532 e 537, ambos do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99⁸, vigente à época dos fatos, em decorrência da FARMÁCIA TYLIA não possuir contabilidade física regular, nem livro caixa escriturado, tampouco apresentou os arquivos digitais contábeis e fiscais do anexo único ADE

⁸ Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

(...)

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

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):

(...)

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;

(...)

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

(...)

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

COFIS nº 15/2001, em respeito ao disposto, no art. 3º, da Instrução Normativa – IN SRF nº 86/2001⁹.

Diante deste quadro, a Fiscalização concentrou-se em duas frentes. Primeiro, na movimentação bancária, visto que constatou omissão de receitas por presunção legal alusiva às contas de depósito ou de investimentos mantidas em instituições financeiras, em relação as quais, embora devidamente intimado, a Recorrente não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações, mediante documentação hábil e idônea.

Segundo, ao verificar omissão de receitas da atividade comercial, pois a Interessada apresentou a DIPJ 2013 sem movimento e, ao compulsar os extratos emitidos pelas operadoras de cartões de crédito/débito, constatou que tais recursos se tratava de venda de produtos farmacêuticos, por conseguinte, receita operacional, ilação admitida pela Fiscalizada consoante resposta à intimação, às fls. 481, reproduzida abaixo:

REF. TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL/MPF Nº 2015-00135-6

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal s/nº, datado de 22/02/2016, referente à empresa FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO TYLIA SILVESTRE LTDA., CNPJ Nº 01.246.018/0001-30, COM SEDE NA Rua Carlos Vasconcelos, 139-A, bairro Tijuca, Rio de Janeiro-RJ, CEP 20521-050, vimos prestar os seguintes esclarecimentos:

- 1) Os valores constantes do anexo ao referido Termo de Intimação, relativos a operações com cartões de crédito, referem-se à venda de produtos farmacêuticos, sendo correspondentes, portanto, à receita operacional da empresa.

Com bases nesses valores, levantou-se a base de cálculo para apuração dos tributos federais por meio do arbitramento do lucro, com utilização do coeficiente de presunção do lucro de 9,6%, para atividade de comércio, em atendimento ao disposto no art. 532, do RIR/99.

Neste cenário, a Fiscalização, por ter averiguado que a Recorrente apresentou DIPJ sem movimento, bem como havia confessado débitos de IRPJ e reflexos em DCTF correspondentes a valores mensais de receitas muito inferiores àqueles decorrentes das vendas efetuadas com cartões de crédito e débito, consequentemente deixando de declarar a maior parte das receitas percebidas das administradoras dos cartões, concluiu que essas ações visavam ocultar do Fisco a

⁹ Art. 3º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2º.

§ 1º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida no caput.

§ 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

§ 3º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.

ocorrência do fato gerador, configurando uma prática dolosa, passível de qualificação da multa de ofício imputada sobre os débitos lançados de ofício correspondentes à citada omissão, em respeito ao disposto no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07¹⁰ - **parágrafo com nova redação dada pela Lei nº 14.689/2023, quer dizer publicada após a lavratura da decisão recorrida.**

Inconformada, a Recorrente impugnou, às fls. 819/834, a sinalada autuação, da qual merece destaque os seguintes pedidos e causa de pedir relacionados ao mérito:

1. A autoridade autuante não comprovou a recusa do contribuinte em apresentar a escrituração comercial e fiscal ou a imprestabilidade da referida escrita para fins do arbitramento do lucro;
2. A fiscalização deveria ter considerado os pagamentos efetuados pela empresa;
3. A fiscalização deveria ter individualizado os créditos bancários para fins de aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;
4. A falta de auditoria fiscal impediu a desconsideração de ingressos que jamais poderiam caracterizar caso de receita tributável, como, por exemplo, as transferências entre contas de mesma titularidade;
5. Foi desconsiderado que quando resta comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, cabe à fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas específicas de tributação, na forma prevista no parágrafo segundo do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;
6. A fiscalização não indicou o dispositivo legal que permitiu presumir a omissão de receita bruta mensal na revenda de mercadorias – cartões de crédito; e
7. A multa aplicada é inconstitucional por ser confiscatória.

A 7ª Turma da DRJ/BHE, após apreciar as peças, proferiu o Acórdão nº 02-73.805, em 05/07/2017, às fls. 859/879, julgando procedente em parte a impugnação impetrada para

¹⁰ 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. (Revogado pela Lei nº 14.689/2023)~~

manter em parte o crédito tributário lançado de ofício e manter inalteradas as multas de ofício aplicadas.

Cientes do supradito acórdão em 26/07/2017, insatisfeita, em 22/08/2017, a Interessada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 904/919. Da análise dos autos resta hialino que, no que diz respeito às questões meritórias, essa peça recursal se revela uma mera repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, às fls. 819/834, os quais, registre-se, foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*. Conforme já salientado neste voto, inova apenas ao colacionar aos autos cópias das DCTF protocoladas, relativas aos meses de maio – e junho de 2012, às fls. 927/933, a quais não foram apresentadas na primeira instância.

Da Declaração de Concordância - Dos Análogos Pedidos e Causas de Pedir

Ora, conforme exaurido, quanto às questões de mérito, a peça recursal constituiu-se em autêntica reprodução das alegações utilizadas em sede de impugnação, e se recorre, inclusive, do que já foi vencedor na DRJ, a exemplo da consideração dos valores declarados em DCTF, relacionados ao mês de junho de 2012, para redução dos tributos devidos.

Neste ponto, é mister ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 12º, do art. 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023¹¹, pois, possibilita-se ao Conselheiro relator do voto condutor, no âmbito das decisões colegiadas, fundamentar a decisão através da declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Nessa linha intelectual, da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do referido dispositivo regimental, posto que, por tudo exposto, restou claro que a Recorrente, por meio da peça recursal, não inovou nos pedidos ou causas de pedir, as quais já foram apresentadas em sede de impugnação, e foram claramente analisadas pelo acórdão atacado.

Assim, nos termos do art. 50, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999¹², combinado com o preceituado no citado normativo regimental, **desde já proponho a reforma em**

¹¹ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

¹² Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

parte da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, divergindo apenas quanto à consideração das novas provas carreadas juntamente com a peça recursal e à aplicação da multa de ofício qualificada sobre aos tributos decorrentes da omissão de receita relacionada à venda de mercadorias – vide os tópicos seguintes: “Da Retificação das Autuações do PIS e da COFINS – Omissão de Receitas Venda de Mercadorias – PA 05/2012” e “Da Multa de Ofício Qualificada” - considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

(...)

Do Arbitramento do Lucro.

Conforme informações extraídas da DIPJ 2013/2012, fls. 2/24, entregue sem movimento, em 26/6/13, a contribuinte optou pela forma de tributação do lucro (Lucro Presumido) e a forma de escrituração (Contábil), o que significa que deve manter escrituração comercial completa.

A Lei nº 8.981, de 20/1/95, em seu art. 45, c/c o art. 527 do RIR/99, estabeleceu que a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve manter escrituração contábil, nos termos da legislação comercial. A exceção é para aquelas sociedades empresárias que mantiver livro caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial; II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada; III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito

No entanto, a impugnante ao optar pela escrituração contábil está obrigada ter a escrituração comercial completa.

A fiscalização, no Termo de Início de Procedimento Fiscal de 5/3/2015, fls. 25/26, no Termo de Intimação Fiscal de 29/9/2015, recebido pela contribuinte em 1/10/15, fls. 254/255 solicitou a apresentação da contabilidade digital, conforme IN 86/2001, com a seguinte informação:

As informações a serem fornecidas referem-se aos seguintes itens do Ato Declaratório Executivo Cofis nº15, de 23 de outubro de 2001:

Arquivo de Lançamentos Contábeis

Arquivo de Saldos Mensais

Tabelas de Plano de Contas

Tabela de Centro de Custos/ Serviços

Caso o contribuinte utilize sistemas de processamento eletrônico de dados cujos arquivos ainda não estejam no leiaute estabelecido pelo Ato Declaratório Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, o SINCO poderá importar os dados utilizando o leiaute definido no programa do contribuinte.

Ato Declaratório Executivo Cofis nº15, de 23/10/01, em seu anexo único, estabelece que os arquivos digitais poderão ser entregues por meios físicos:

1.3 Meios Físicos de Entrega

Os arquivos digitais poderão ser entregues nos seguintes meios:

- a. CD não regravável, padrão de gravação ISO-9660;*
- b. DVD não regravável, padrão de gravação UDF;*
- c. Conexão em rede local (LAN): desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- d. Transmissão direta entre computadores: desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- e. Em outro meio físico, desde que aceito pelo AFRFB.*

Na resposta de 22/4/16, fls. 481, ao Termo de Intimação Fiscal de 22/2/16, fls. 264, para comprovar a origem dos recursos das operações com cartões de créditos, conforme planilhas anexadas ao termo, a contribuinte manifestou-se conforme a seguir reproduzido:

1) Os valores constantes do anexo ao referido Termo de Intimação, relativos a operações com cartões de crédito, referem-se à venda de produtos farmacêuticos, sendo correspondentes, portanto, à receita operacional da empresa.

2) Esclarecemos, outrossim, que, até a presente data, não localizamos os livros e Documentos relativos ao ano-calendário de 2012 e que estamos enviando todos os esforços no sentido de recuperar os documentos e reconstituir a escrituração referente ao citado ano-calendário, conforme já havíamos esclarecido nas reuniões anteriores, ocorridas na sala 227 acima citada, em resposta verbal aos Termos de Intimação Fiscal , inclusive o citado.

Solicitada a justificar o não oferecimento à tributação dos valores recebidos por intermédio do cartão de crédito do Banco Santander, e para informar a real natureza dos créditos bancários individualizados no demonstrativo anexo ao Termo de Intimação Fiscal de 17/10/16, fls. 504, a contribuinte, em 7/11/16, responde, fls. 506:

1) No momento não temos condição de prestar o esclarecimentos solicitados tendo em vista que nossos livros comerciais e fiscais encontram-se extraviados. Perdemos o contato com nosso contador responsável pela contabilidade do ano-calendário de 2012 e este não nos devolveu os livros e documentos relativos àquele ano.

2) Os valores relativos a cartões de crédito correspondem a vendas de mercadorias efetuadas durante aquele ano-calendário.

3) Quanto aos demais depósitos não temos condição de esclarecer se se referem ou não a receitas, visto que não temos os documentos e os livros correspondentes.

Como se vê, a impugnante foi intimada e reintimada a apresentar a escrituração contábil a que estava obrigada e não o fez. Em suas respostas, alegou que seus livros comerciais/fiscais e os documentos correspondentes à escrituração não tinham sido localizados, ou estavam extraviados. Em momento algum argumentou que não tinha escrituração digital.

Inclusive, nos termos de intimações, foi informado à contribuinte que os sistema da RFB – Receita Federal do Brasil - SINCO - Sistema Integrado de Coleta, poderia importar os dados utilizando o leiaute definido no programa do contribuinte.

A Lei nº 9.430/95, em seu art. 38, dispõe que o contribuinte tem a faculdade de manter sua contabilidade em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica.

Art. 38. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Descabida de êxito alegar, em sede de impugnação, que não poderia ter sido solicitado contabilidade digital, quando, na verdade a contribuinte informou à fiscalização que não tinha, em seu poder, os livros contábeis e fiscais, nem a

documentação relacionada à sua escrituração. Portanto, não possuía contabilidade física ou digital.

Registre-se ainda, que não foi verificada informação contábil na base do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

Assim relatou a fiscalização, no TVF, fls. 704:

A falta de apresentação à autoridade tributária, por parte da contribuinte, dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou do Livro Caixa configura hipótese de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica mediante arbitramento (com base na receita conhecida), a teor do disposto nos art. 530, III; 532 e 537, todos do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, que assim dispõem, in verbis:

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):

[...]

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;

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art.394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Na impossibilidade de verificar a regularidade fiscal da contribuinte, a auditoria fiscal utilizou-se do arbitramento do lucro, em estrita consonância com a legislação acima citada. O arbitramento do lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e dos demais tributos reflexos, utilizada pela autoridade tributária, quando o contribuinte deixar de apresentar à fiscalização, durante o procedimento fiscal, a documentação fiscal e contábil exigida pela legislação tributária.

Correto o arbitramento do lucro, visto que foi constatada a impossibilidade de verificar a base de cálculo dos tributos apurados, pela inércia da contribuinte em apresentar a documentação pertinente, reiteradamente solicitada.

Pede a impugnante que sejam considerados os pagamentos já efetuados pela contribuinte no ano-calendário 2012. Vê-se que a contribuinte entregou a DIPJ do exercício 2013, fls. 2/24, zerada. No banco de dados da Receita Federal do Brasil – RFB, consta entrega de DCTF, conforme a seguir discriminado, telas juntadas às fls.855/858:

DCTF	Valor R\$	Período de apuração	Darf	Código de receita	Tributo
2º Trimestre 2012	6.940,79	30/6/12	6.940,79	2089	IRPJ
2º Trimestre 2012	6.246,71	30/6/12	6.246,71	2372	CSLL
Mensal	1.403,04	30/6/12	1.403,04	8109	PIS
Mensal	6.475,57	30/6/12	6.475,57	2172	COFINS

Tais valores deverão ser excluídos do lançamento, tendo em vista que, na apuração dos créditos constituídos, fls. 734 a 785, não houve aproveitamento de pagamentos efetuados pela contribuinte na modalidade de tributação Lucro Presumido, regularmente informados em DCTF, conforme quadro acima. A tabela com a retificação dos valores será reproduzida ao final deste voto.

Omissão de Receita por Presunção Legal (Depósitos Bancários de Origem não Comprovada).

A tributação de rendimentos omitidos provenientes de valores creditados/depositados em conta corrente, cuja origem não seja comprovada, tem como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

A lei transcrita acima estabeleceu uma presunção de omissão de receita, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito/investimento.

Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430/96, a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que possa identificar a origem do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título/natureza os créditos foram efetuados na conta bancária. Portanto, há a necessidade de se estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar.

Em relação aos valores considerados como depósitos/créditos na conta corrente mantida no Banco do Brasil S/A, a impugnante aduz que não recebeu documentos e nem consta dos autos do processo a individualização dos valores que serviram para a composição da receita lançada.

Equivocada sua afirmativa, pois, no Termo de Intimação Fiscal de 17/10/16, recepcionado pela contribuinte em 19/10/16, fls. 504/505, a autoridade fiscal solicitou à impugnante que fosse informada a real natureza dos créditos individualizados, conforme planilha anexa ao referido termo, fls. 507/571.

2 – Tendo em vista o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, informar a real natureza dos créditos individualizados, nos extratos bancários reproduzidos nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE INGRESSOS EM CONTA CORRENTE, promovidos nas contas correntes mantidas por esta pessoa jurídica junto ao Banco do Brasil, Banco Itaú e Banco Santander, parte integrante deste termo.

O demonstrativo com os valores depositados/creditados, individualizados, na conta corrente 284505-5, Ag. 3010-4 do Banco do Brasil S/A, encontra-se juntado às fls. 556/571. Os valores foram discriminados pela data da operação e histórico da transação bancária, com totalização mensal. Os extratos que serviram de base

para a elaboração do demonstrativo estão anexados às fls. 572/596 dos autos deste processo.

No TVF, fls. 707, a auditoria fiscal reproduziu, na “Planilha Consolidada de Ingressos em Conta Corrente”, os valores que não tiveram a origem/natureza comprovadas pela impugnante. A planilha discriminou os valores, totalizados mensalmente, por banco (Santander, Itaú e Banco do Brasil S/A).

Percebe-se que os totais constantes da planilha do TVF, fls. 707, no tocante aos ingressos em conta corrente nº 28450-5, do Banco do Brasil S/A, Ag. 3010-4, é igual aos totais mensais consolidado no demonstrativo, fls. 556/571, encaminhado à contribuinte para comprovação da origem/natureza, anexo ao Termo de Intimação Fiscal de 17/10/16, recepcionado em 19/10/16, fls. 504/505.

Se não houve a comprovação de nenhum dos valores individualizados constantes do demonstrativo, fls. 556/571, desnecessário o reenvio da mesma planilha, com valores individualizados dos depósitos/créditos da conta mantida no Banco do Brasil S/A, por ocasião do lançamento, que trouxe os mesmos valores consolidados mensalmente.

Portanto, não se justifica a afirmativa da impugnante de que faltou a individualização dos depósitos/créditos bancários do Banco do Brasil S/A para fins de aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Argumenta a impugnante que há inúmeros créditos decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da pessoa jurídica, mais especificamente da conta corrente 13.0005222-2, mantida na Agência 3367 do Santander.

Neste ponto, o lançamento deve ser reparado para excluir as operações cujo histórico seja “Transf. valores mesma titularidade”, da planilha do Banco Santander, Ag. 3367, c/c 13.0005222-2, fls. 730/733.

A tabela com a retificação dos valores depositados/creditados de mesma titularidade será reproduzida no tópico “Retificação do lançamento” ao final deste voto.

Ressalte-se, ainda, que nas planilhas dos Bancos Itaú (fls. 710/729) e Brasil, fls. (556/471) não há o histórico de transferência de valores de mesma titularidade, portanto, não há valor a ser excluído para estes bancos.

A impugnante cita entendimento de julgados do CARF, no sentido de não haver necessidade de identificação da natureza ou motivação da operação bancária.

Cumprе esclarecer que, nos diversos depósitos/créditos bancários constantes dos extratos bancários, fls. 572/694, dos bancos Santander, Itaú e Brasil, que estão reproduzidos nas planilhas sem comprovação da origem, fls. 556/571 (B. Brasil); 730/733 (Santander) e 710/729 (Itaú), não há a identificação nominal dos depositantes. Portanto, não se pode afirmar que a origem já estava comprovada pelo simples fato da apresentação dos extratos bancários pelas instituições financeiras.

As decisões exaradas em julgados do Carf surtem efeitos entre as partes integrantes dos processos apreciados por aquele colegiado. As decisões que devem ser observadas por toda a administração tributária federal, estão relacionadas em súmulas vinculantes, conforme Portaria do Ministério da Fazenda, nº 383, de 12/7/10. No presente caso, o impugnante não citou nenhuma norma contida em súmula do Carf que pudesse vincular a decisão desta autoridade julgadora de primeira instância. Assim, inócuas as citações de julgados administrativos em relação à matéria sob análise.

Também não assiste razão à contribuinte, a assertiva de que a fiscalização deveria intimar os depositantes para informar a causa e a motivação das operações bancárias.

Conforme preceitua o Decreto nº 70.235/72 a obrigatoriedade do agente do fisco em provar a ocorrência do ilícito fiscal, caput do art. 9º, também impõe ao sujeito passivo o ônus de provar o que alega, redação contida no inciso III do art. 16, sob pena de, não o fazendo, se sujeitar à infração apurada no lançamento.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 17/10/16, recepcionado em 19/10/16, fls. 504/505, para que fosse informada a real natureza dos créditos individualizados, em planilha anexa ao referido termo, fls. 507/571. Respondeu que não tinha condições de identificar a que se referiam os depósitos, pois não possuía os documentos e livros correspondentes às operações: “Quanto aos demais depósitos não temos condição de esclarecer se se referem ou não a receitas, visto que não temos os documentos e os livros correspondentes.” (fls. 506)

É função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito/investimento, examinar a documentação e livros da sociedade empresária e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão da receita de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Contudo, a

comprovação da origem/natureza dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte, em não o fazendo, fica caracterizada a omissão de receita dos valores creditados em sua conta bancária.

Não cabe ao fisco fazer prova para a impugnante. A Fiscalização obedeceu ao rito previsto no transcrito art. 42, da Lei nº 9.430/96, pois somente lançou a omissão de receita, valendo-se dessa presunção legal, após devidamente intimar a contribuinte a apresentar prova em contrário, o que não foi feito.

No presente caso, a interessada não logrou comprovar, por meio de apresentação de documentação hábil e idônea, durante o curso do procedimento fiscal e nem na fase de defesa, a origem e a real natureza das operações bancárias depositadas/creditadas em contas de sua titularidade, portanto, correta a apuração da omissão de receita por não comprovação da origem dos recursos.

Omissão de Receita da Atividade (Cartões de Crédito e Débito).

Alega a impugnante que a autoridade administrativa indicou apenas o art. 537 do RIR/1999, deixando de indicar o dispositivo legal que o permitiu presumir a mencionada omissão de receita bruta mensal na revenda de mercadorias – cartões de crédito.

Assim dispõe o art. 537 do RIR/1999, com a mesma redação a Lei nº 9.249/95, art. 24, §1º.

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Como já relatado nesta decisão, a Impugnante foi intimada diversas vezes a apresentar os extratos dos cartões de crédito/débito e não o fez. A auditoria, em 23/7/15, emitiu RMF, fls. 40/46, destinadas, respectivamente, às operadoras de cartões de crédito CIELO S/A e REDECARD, com solicitação dos extratos das operações com cartões de crédito e débito da fiscalizada referente ao ano-calendário de 2012.

Após receber os extratos das administradoras dos cartões de crédito, a contribuinte foi intimada, termo às fls. 264, a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram as operações com cartões de crédito, conforme planilhas elaboradas, com base nos extratos, juntadas às fls. 267/472. E, também, a justificar o não oferecimento à tributação dos valores recebidos do cartão BANKPAR (Banco Santander).

Respondeu a contribuinte, fls. 481, que as operações com cartão de crédito referiam-se à venda de produtos farmacêuticos, sendo, portanto, receita operacional. Esclareceu que não localizou os livros e documentos relativos ao ano-calendário 2012, e que estaria tentando recuperar os documentos e reconstituir a escrituração.

Como se vê, a impugnante confessou expressamente que os valores constantes dos extratos de cartões de crédito/débito, cartão Cielo e Redecard e BANKPAR, correspondiam a vendas da sociedade empresária, no ano-calendário de 2012.

Desta forma, os valores recebidos por meio do cartão de crédito decorrem de transações comerciais efetivadas, e, como em qualquer operação mercantil, estão sujeitas à contabilização como receitas tributáveis para fins do IRPJ e demais tributos reflexos.

Cumprе salientar que os valores da omissão de receitas foram extraídos dos extratos de cartões de créditos/débito obtidos junto às administradoras de cartão de crédito, fls. 49/247. Portanto, o procedimento fiscal, no que tange ao uso de informações constantes nos extratos de cartões de crédito/débito, com a finalidade de apuração da receita bruta para determinação do lucro arbitrado, pautou-se nos estritos limites da legislação.

Desta forma, os valores recebidos pela contribuinte, discriminados nos extratos de cartões de crédito, não oferecidos à tributação, constituem prova cabal de omissão de receita a ser tributada nos termos das legislações de regência.

Não se vislumbra no caso, nenhuma ofensa ao direito de defesa e ao contraditório. A apuração da omissão foi fundamentada no art. 537 do RIR/1999 e, dos fatos narrados no TVF, e nos documentos que compõem os autos, conclui-se que a contribuinte concordou expressamente que os valores recebidos por intermédio de cartões de crédito/débito

Inconstitucionalidade da multa de ofício. Confisco.

Quanto à alegação de que a multa de ofício aplicada é inconstitucional e confiscatória, cumpre esclarecer que, caracterizada a infração à legislação tributária, há de se exigir multa e juros de mora, além do imposto devido. A Lei nº 9.430, de 1996, ao cuidar da multa, assim dispôs:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Por derradeiro, ressalte-se que, de acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na esfera administrativa, a norma, contida em lei válida, não pode ser afastada sob fundamento de inconstitucionalidade.

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Autos de infração de contribuição para o PIS, Cofins e CSLL.

A impugnante não suscitou nenhuma questão que diga respeito especificamente a esses autos de infração, pois apresentou uma contestação genérica, dando a entender que suas objeções dirigiam-se a todos os lançamentos integrantes do processo.

Os autos de infração de contribuição para o PIS, Cofins, e CSLL compartilham com o de IRPJ os mesmos fundamentos de fato e têm a mesma base de cálculo.

Assim, visto que a exigência do auto de infração de IRPJ foi considerada procedente em parte, deve-se estender o mesmo julgamento às exigências dos outros autos de infração (CSLL, PIS E COFINS).

Com efeito, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Retificação do lançamento.

I - Retificação do lançamento para exclusão dos valores pagos pela contribuinte, no ano-calendário 2012, que foram declarados em DCTF, telas às fls. 855/858, na modalidade de tributação Lucro Presumido.

Tabela 1. Exclusão de valores pagos pelo lucro presumido.

Código Receita	Tributo	PA/EX	Valor Lançado	Multa Lançada	Valor pago a excluir	Imposto mantido	Fls.
2917	IRPJ	02-12	10.632,18	150%	6.940,79	3.691,39	847
2973	CSLL	02-12	7.484,48	150%	6.246,71	1.237,77	847
2960	COFINS	06/2012	7.402,48	150%	6.475,57	926,91	851
2986	PIS	06/2012	1.603,87	150%	1.403,14	200,73	849

II - Retificação do lançamento para exclusão dos depósitos/créditos com histórico “Transf. Valores mesma titularidade” da planilha do Banco Santander, Ag. 3367, c/c 13.0005222-2, fls. 730/733.

II.1. Tributo IRPJ/CSLL/COFINS/PIS – Omissão de Receita por Presunção Legal - Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

Tabela 2. Depósitos bancários de origem não comprovada (fls. 736).

FG	Valor Apurado	Valor Excluído (fls. 597 a 633 e 730 a 733)	Omissão Mantida
31/01/2012	316.968,76	23.955,92	293.012,84
28/02/2012	436.506,54	22.109,69	414.396,85
31/03/2012	367.007,08	8.718,20	358.288,88
30/04/2012	257.016,78	0,00	257.016,78
31/05/2012	174.999,52	0,00	174.999,52
30/06/2012	88.101,86	0,00	88.101,86
31/07/2012	925.009,82	0,00	925.009,82
31/08/2012	294.469,77	0,00	294.469,77
30/09/2012	323.742,46	58.243,64	265.498,82
31/10/2012	241.492,57	32.000,00	209.492,57
30/11/2012	401.852,92	95.700,00	306.152,92
31/12/2012	304.423,76	92.156,81	212.266,95
	4.131.591,84	332.884,26	3.798.707,58

II.2. Demonstrativo de apuração IRPJ – Lucro arbitrado.

II.2. Demonstrativo de apuração IRPJ – Lucro arbitrado.

Tabela 3. Apuração do IRPJ mantido (código receita 2917), acrescido de multa de ofício de 75% (fls. 737 a 749).

Período de Apuração	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo sujeita a multa de 75%	Alíquota	Imposto Apurado	Adicional (10%)
01/01/2012 a 31/03/2012	1.065.698,57	9,60%	102.307,06	15,00%	15.346,06	10.230,71
Subtotal (Imposto + Adicional) Multa de 75%						25.576,77
01/04/2012 a 30/06/2012	520.118,16	9,60%	49.931,34	15,00%	7.489,70	4.993,13
Subtotal (Imposto + Adicional) Multa de 75%						12.482,84
01/07/2012 a 30/09/2012	1.484.978,41	9,60%	142.557,93	15,00%	21.383,69	14.255,79
Subtotal (Imposto + Adicional) Multa de 75%						35.639,48
01/10/2012 a 31/12/2012	727.912,44	9,60%	69.879,59	15,00%	10.481,94	6.987,96
Subtotal (Imposto + Adicional) Multa de 75%						17.469,90
						91.168,98

II.3. Demonstrativo de apuração CSLL – Lucro arbitrado.

Tabela 4. Apuração CSLL Mantida (código receita 2973), acrescida de multa de ofício de 75% (fls. 756 a 759).

Período de Apuração	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo sujeita a multa de 75%	Alíquota	CSLL Apurada
01/01/2012 a 31/03/2012	1.065.698,57	12,00%	127.883,83	9,00%	11.509,54
01/04/2012 a 30/06/2012	520.118,16	12,00%	62.414,18	9,00%	5.617,27
01/07/2012 a 30/09/2012	1.484.978,41	12,00%	178.197,41	9,00%	16.037,77
01/10/2012 a 31/12/2012	727.912,44	12,00%	87.349,49	9,00%	7.861,45
					41.026,03

II.4. Demonstrativo de apuração COFINS – Lucro arbitrado.

Tabela 5. Apuração da Cofins mantida (código receita 2960), acrescida de multa de ofício de 75% (fls. 770).

Período de Apuração	Valor Tributável	Alíquota	Cofins Apurada
01/2012	293.012,84	3,00%	8.790,39
02/2012	414.396,85	3,00%	12.431,91
03/2012	358.288,88	3,00%	10.748,67
04/2012	257.016,78	3,00%	7.710,50
05/2012	174.999,52	3,00%	5.249,98
06/2012	88.101,86	3,00%	2.643,05
07/2012	925.009,82	3,00%	27.750,29
08/2012	294.469,77	3,00%	8.834,09
09/2012	265.498,82	3,00%	7.964,96
10/2012	209.492,57	3,00%	6.284,78
11/2012	306.152,92	3,00%	9.184,59
12/2012	212.266,95	3,00%	6.368,01
			113.961,21

II.5. Demonstrativo de apuração PIS/PASEP – Lucro arbitrado.

Tabela 6. Apuração da contribuição para PIS/PASEP mantida (código receita 2986), acrescida de multa de ofício de 75% (fls. 780).

Período de Apuração	Valor Tributável	Alíquota	PIS/PASEP Apurada
01/2012	293.012,84	0,65%	1.904,58
02/2012	414.396,85	0,65%	2.693,58
03/2012	358.288,88	0,65%	2.328,88
04/2012	257.016,78	0,65%	1.670,60
05/2012	174.999,52	0,65%	1.137,49
06/2012	88.101,86	0,65%	572,66
07/2012	925.009,82	0,65%	6.012,56
08/2012	294.469,77	0,65%	1.914,05
09/2012	265.498,82	0,65%	1.725,74
10/2012	209.492,57	0,65%	1.361,70
11/2012	306.152,92	0,65%	1.989,99
12/2012	212.266,95	0,65%	1.379,74
			24.691,58

Voto por julgar a impugnação procedente em parte, alterando os créditos tributários, conforme tabelas 1, 3, 4, 5 e 6 acima reproduzidas, mantendo os demais valores inalterados, referentes aos AI IRPJ/CSLL/COFINS/PIS.

Em suma, da análise do aresto recorrido, entendo que não merece ser reparado, repito, exceto no que tange à retificação das autuações do PIS e COFINS, relativas ao lançamento de ofício da omissão de receitas da venda de mercadorias cujo período de apuração é maio de 2012, bem como no que toca à redução do percentual da multa de ofício imputada de 150% para 75% em relação aos tributos autuados relacionados a omissão de receitas da atividade, conforme demonstraremos nos tópicos seguintes.

Da Retificação das Autuações do PIS e da COFINS – Omissão de Receitas Venda de Mercadorias – PA 05/2012

Conforme restou exaurido neste voto, admitimos as novas provas carreadas aos autos, juntamente com a peça recursal, às fls. 927/933. Trata-se de cópias das DCTF relativas aos meses de maio e junho de 2012.

Na apreciação dos valores devidos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS levantados pela Fiscalização, a decisão recorrida só considerou os valores declarados em DCTF atinentes ao mês de junho de 2012. Contudo, as multicitadas novas provas demonstram que havia valores declarados de PIS e COFINS por idêntico meio, cabendo assim a consideração; dedução dos valores apurados pela Fiscalização e mantidos pelo Acórdão guerreado; e, portanto, sua reforma parcial, nos termos da planilha abaixo:

CÓDIGO RFB	TRIBUTO	PA/EX	VL LANÇADO	MO LANÇADO	VL DCTF	VL MANTIDO	FLS.
2986	PIS	mai/12	1.490,17	150,00%	1.223,26	266,91	927/930
2960	COFINS	mai/12	6.877,73	150,00%	5.645,84	1.231,89	927/930

Da Multa de Ofício Qualificada

Embora não se trate de uma novação no tocante ao pedido ou causa de pedir, o requerimento para redução da multa de ofício qualificada se inclui no rol das demandas da FARMÁCIA TYLIA, portanto, trata-se de pleito que deve ser enfrentado em sede recursal, visto que o acórdão recorrido manteve a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%, aplicada exclusivamente sobre a autuação relacionada à omissão de receita de vendas de mercadorias.

Antes de avaliarmos as razões da combatida qualificação da multa de ofício, é salutar trazer a este voto entendimentos sobre o tema.

Inicialmente, é importante registrar que a multa qualificada se encontra regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007¹³.

Portanto, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964¹⁴, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos. Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

¹³ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; ; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) **(g.n)**

¹⁴ Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. **(g.n)**

A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos artigos 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) toda ação ou omissão dolosa tendente (...)”, que é repetida em ambos os artigos.

Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

Ademais, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso. Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF na Súmula nº 14:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Alinhado à precitada cognição, vê-se, no presente caso, que foi qualificada a multa de ofício imputada aos tributos lançados oriundos da omissão de receitas de vendas de mercadorias, cujos indícios foram obtidos pela Autoridade Fiscal através da Declaração de Operações com Cartões de Crédito – DECRED.

A confirmação pelo Fisco se efetivou através de informações obtidas das próprias operadoras de cartão de crédito CIELO S/A e REDECARD, e restou constado no procedimento fiscal que não foram emitidas as correspondentes notas fiscais e o próprio sujeito passivo admitiu que se tratava de vendas de produtos farmacêuticos mediante cartões de crédito.

Embora admitamos que o contexto da fiscalização envolva alegação de extravio de livros e documentos contábeis e fiscais, entrega de DIPJ sem movimento e confissão de débitos em DCTF em valores bem inferiores aos apurados, não vislumbro evidente intuito de fraude – que enseje a transformação da multa de lançamento de ofício de 75% para 150% - fundado exclusivamente na constatação de receitas omitidas advindas da revenda de mercadorias por cartão de crédito. Vejamos.

Partindo do princípio do direito que “fraude não de presume”, “se prova”. Ou seja, para que se justifique a qualificação da penalidade há que se ter provas diretas sobre o evidente intuito de sonegação ou fraude praticado pela empresa. Dessarte, não é razoável considerar a

ocorrência quando se trata de exigência constituída a partir de receitas em que o Fisco sempre teve conhecimento da sua existência.

Ora, é sabido e consabido no âmbito mercantil que todas as vendas com cartões de crédito são informadas pelas operadoras ao Fisco Federal através da DECRD. Quer dizer, trata-se de faturamentos que as empresas não tem como ocultar da RFB a ocorrência do fato gerador, dada a obrigação semestral das administradoras dos cartões de prestar conta à Fazenda Nacional de todas as operações realizadas pelos seus clientes.

Assim, não há como pactuar com o entendimento de que houve dolo específico para sonegar ou fraudar, quando o Sujeito Passivo realiza vendas mediante cartões de crédito, justamente por se tratar de fatos geradores facilmente rastreáveis. Isto é, ao não lhes declarar, caracteriza-se simples omissão de rendimentos, passível de multa de ofício normal.

Em suma, irretocável a autuação da omissão de receitas em questão, pois é evidente a tributação, contudo não é suficiente para amparar a aplicação da multa qualificada, dado que não se constitui em prova material passível de subsunção aos tipos estabelecidos nos art. 71 e 72, da Lei nº 4.502, de 1964.

Face ao exposto, pugno para redução da multa de ofício imputada aos tributos oriundos da omissão de receita da atividade (vendas com cartões de crédito) de 150% para 75%.

DA CONCLUSÃO

Face ao exposto, e no uso da faculdade garantida pelo § 12º, do Art. 114, do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, oriento meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para:

- a) rejeitar a preliminar de nulidade;
- b) no mérito, manter o crédito tributário exigido do PIS, relativo ao mês de maio de 2012, no montante de R\$ 266,91 (duzentos e sessenta e seis reais e noventa e um centavos), e manter o crédito tributário exigido da COFINS, relativo ao mês de maio de 2012, no montante de R\$ 1.231,89 (um mil, duzentos e trinta e um reais e oitenta e nove centavos);
- c) reduzir o percentual da multa de ofício imputada de 150% para 75% em relação aos tributos autuados relacionados a omissão de receitas da atividade; e
- d) manter a decisão recorrida nas demais matérias questionadas pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO

ACÓRDÃO 1201-007.007 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12448.720446/2017-31

DOCUMENTO VALIDADO