



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.000442/2005-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.403 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPEFORT SERVICOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REITERAÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DUPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURA TEMPORAL SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLEMENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

Súmula CARF nº 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

A presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser revestida, automática e objetivamente, de *ocultação* de fato jurídico tributário ou *impedimento* e *retardamento* da sua apuração pela Fiscalização.

O fundamento para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu reiteradamente, em diversos períodos de apuração, é mera *conjectura* sobre a própria infração de omissão de receitas, procedidas pela adoção de prisma analítico de sua temporalidade, sem o devido respaldo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Andréa Duek Simantob que votou por dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa e os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 705 a 715) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão n.º 108-08.970 (fls. 631 a 679), da sessão 17 de agosto de 2006, proferido pela C. 8ª Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, complementado pelo v. Acórdão n.º 108-09.798 (fls. 693 a 700), da sessão 18 de dezembro de 2008, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se as suas ementas:

Acórdão n.º 108-08.970

PAF - REEXAME NECESSÁRIO - RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não ocorreu, ou ocorreu como menor intensidade. Súmula 473 do STF.

IRPJ - REVISÃO DE LANÇAMENTO - As condições para revisão do lançamento estão contidas no artigo 149 do CTN.

IRPJ/REFLEXOS - ERRO DE FATO - Comprovada a ocorrência de erro de fato na base impositiva correta a exoneração procedida pelo julgador de primeiro grau.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – DESCABIMENTO - Sobre os créditos apurados em procedimento de ofício só cabe a exasperação da multa quando restar tipificada a hipótese de incidência do artigo 1º inciso I da Lei 8137/1990. No caso dos autos se aplica a multa de ofício do inciso primeiro do artigo 44 da Lei 9430/1996.

PAF PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - IRPJ CSLL E COFINS-DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadente as exigências tributárias referentes ao calendário de 1998, quando a ciência da autuação pelo interessado ocorreu em 04/06/2004.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário preliminar acolhida.

Acórdão n.º 108-09.798

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

IRPJ

Exercício: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Embargos acolhidos para sanar omissão e contradição, a fim de alterar o resultado de julgamento para constar a

desqualificação da multa, aplicando o percentual de 112,5% e, portanto, o acolhimento da decadência para todo o lançamento.

Embargos Acolhidos.

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, do ano-calendário de 1998, através do arbitramento do lucro, correspondentes à infração de *omissão de receitas*, presumida com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, referente à constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, acompanhado de multa de ofício qualificada e agravada, totalizando a monta de 225%.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito é apenas em relação à qualificação da multa ordinária.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Contra COOPEFORT SERVIÇOS LTDA., já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas conforme fls. 03/09, no valor de R\$ 3.937.438,08, cumulado com multa de ofício qualificada e agravada, no percentual de 225%, multa exigida isoladamente, no percentual de 112,5% e juros de mora pertinentes, calculados até 31/05/2004. Fatos geradores referentes ao ano calendário de 1998.

Em decorrência foram lavrados créditos para Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 10/16), no valor de R\$ 1.574.975,21, a Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS (fls. 17/24), no valor de R\$ 1.071.567,47, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 25/32), no valor de R\$3.297.131,44; cumulado com multa de ofício qualificada e agravada, no percentual de 225%, juros de mora pertinentes, calculados até 31/05/2004. O lançamento se deu por arbitramento do lucro com base em extrato bancário, conforme termo de fls.35/86.

A Razão do arbitramento foi a ausência no livro Diário de escrituração da conta CAIXA, conta BANCOS ou contas relativas às APLICAÇÕES FINANCEIRAS, no ATIVO CIRCULANTE. Foi utilizada a denominação de um subgrupo de contas do ativo circulante para denominar a única conta escriturada. Analisando os lançamentos efetuados nessa conta, o autuante não encontrou qualquer lançamento nos anos de 1996 a 2000 que fizesse referência a depósitos bancários, a aplicações financeiras ou a qualquer cheque sacado contra as contas movimento mantidas pela empresa em instituições financeiras, durante todo o período.

Após ter atendido ao solicitado no Termo de Intimação n.º 599/2001, foram lavrados os Termos de Intimação números 101/2002 e 707/2003 estendendo as solicitações para os demais períodos, além de exigir a apresentação de outros documentos. Contudo, a empresa não atendeu a essas intimações, deixando de apresentar, além dos extratos bancários, os comprovantes dos rendimentos financeiros, os contratos com instituições financeiras (dentre eles os contratos de financiamento a importações, contratos de abertura de crédito documentário

para importações e cédulas de crédito -comercial e pênhor Mercantil), os livros auxiliares, os inventários de mercadorias, os balancetes mensais utilizados para reduzir ou suspender o pagamento do imposto de renda e da contribuição social devidos por estimativa, os documentos referentes às suas operações de importação de mercadorias, inclusive contratos de câmbio, faturas comerciais e notas fiscais de entrada, bem como os documentos das filiais em FOZ DO IGUAÇU/PR e URUGUAIANA/RS.

Ao analisar os documentos apresentados, especialmente o Diário relativo aos anos de 1996 a 2000, a Fiscalização constatou diversos vícios e deficiências, que infirmaram a escrituração, reputada imprestável para a aplicação do regime de tributação do lucro real.

A impugnação principal, fls. 1248/1328. E, em resposta aos Termos de Intimação n.ºs 301/2004 a 314/2004, fls. 459/486, as demais pessoas jurídicas e físicas, arroladas no TVF, na qualidade de responsáveis, solidariamente, pelo crédito tributário lançado, bem como os sócios formais da empresa. Os responsáveis solidários impugnaram a presente peça fiscal, na seguinte ordem: 1) Antônio Vilefort Martins, fls. 497/543; 2) Marcio Vilefort Martins, fls. 604/646; 3) Ivagro Agropecuária Ltda, fls. 652/703; 4) BM Comercial Ltda, fls. 792/840; 5) Pedrafort Ltda, fls. 848/896; 6) VL Comercial Ltda, fls. 915/962; 7) Villiex Representação e Comércio Ltda, fls. 973/1012; 8) Marina Vilefort Martins, fls. 1020/1062; 9) Márcia Vilefort Martins, fls. 1066/1104; 10) Célio Vilefort Martins, fls. 1108/1146; 11) e Virgílio Vilefort Martins, fls. 1150/1194.

(...)

Decisão de fls. 1605/1713, julgou o lançamento procedente em parte, estando assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

DECADÊNCIA — TERMO INICIAL — IRPJ - Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA — PIS, COFINS E CSLL - O prazo decadencial, no que se refere ao PIS, à Cofins e à Contribuição Social, é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não apresentar os livros e documentos de sua escrituração ou se essa contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA — OMISSÃO DE RECEITAS - ANO-CALENDÁRIO DE 1998 - Configuram omissão de receita, por presunção legal relativa, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RECEITAS ESCRITURADAS. COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Não restam dúvidas que as receitas de vendas de mercadorias devidamente escrituradas, nos livros fiscais ou comerciais, são uma fonte comprovada de valores creditados em conta de depósitos mantidas junto às instituições financeiras.

OMISSÃO DE RECEITAS POR NÃO COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO. TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS DO MESMO TITULAR - Na apuração de omissão de receita, por não comprovação de depósitos bancários, devem ser expurgados os valores dos depósitos decorrentes de transferências entre contas do mesmo titular.

INCONSTITUCIONALIDADE - A argüição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa por transbordar os limites da sua competência.

MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de 225%, será aplicada sempre que houver, concomitantemente, o intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e ainda tenha o autuado deixado de atender reiteradamente a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para: NÃO ACATAR as preliminares suscitadas pela defesa; CONFIRMAR como responsáveis pelo crédito tributário as pessoas jurídicas qualificadas como tais no Termo de Verificação fiscal, quais sejam, IVAGRO AGROPECUÁRIA LTDA, PEDRAFORT LTDA, VILLIEX REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA E VL COMERCIAL LTDA (antiga VILLEFRUT), bem como as empresas CEMA ATACADISTA LTDA, sucessora da empresa PEDRAFORT LTDA e BM COMERCIAL LTDA, sucessora da empresa VL COMERCIAL LTDA; CONFIRMAR como responsáveis pelo crédito tributário as pessoas físicas, a saber, Antônio Vilefort Martins, Virgílio Vilefort Martins, Márcio Vilefort Martins, Marilâ Vilefort Martins e Márcia Vilefort Martins; DESOBRIGAR da responsabilidade pelo crédito tributário, Célio Vilefort Martins; INDEFERIR o pedido de perícia; NÃO ACATAR a decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998, exercício de 1999; MANTER, parcialmente, a exigência do IRPJ, no valor total de R\$ 465.534,77 (valores

por períodos indicado na tabela de cálculo do IRPJ, parágrafo "529"), acrescida de multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de duzentos e vinte e cinco por cento (225%), e juros de mora pertinentes; MANTER, parcialmente, a exigência da CSLL, no valor total de R\$ 186.213,91 (valores por períodos indicados na tabela de cálculo da CSLL, parágrafo "530"), acrescida de multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de duzentos e vinte e cinco por cento (225%), e juros de mora pertinentes; MANTER, parcialmente, a exigência do PIS, no valor total de R\$ 126.082,32 (valores por períodos indicados na tabela de cálculo do PIS, parágrafo "531"), acrescida de multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de duzentos e vinte e cinco por cento (225%), e juros de mora pertinentes; MANTER, parcialmente, a exigência da COFINS, no valor total de R\$ 387.945,63 (valores por períodos indicados na tabela de cálculo da COFINS, parágrafo "532"), acrescida de multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de duzentos e vinte e cinco por cento (225%), e juros de mora pertinentes.(...) Quanto ao crédito exonerado, submeta-se à apreciação do Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993 e Portaria MF n.º 333, de 12 de dezembro de 1997, por força de recurso necessário, cumprindo esclarecer que, no caso, este acórdão só será definitivo após o julgamento em segunda instância."

Recurso interposto em 14 de março de 2005, fls.1740/1834 onde, em apertada síntese, após discorrer sobre o procedimento invocou três preliminares:

(...)

Pediu provimento ao recurso para:

- a) declarar a nulidade do auto de infração frente aos vícios que o macularam: ilegitimidade ativa e passiva da autuada, coobrigados e a nulidade do arbitramento;*
- b) reconhecimento da decadência que alcançou todo período;*
- c) superadas as nulidades, fosse concedido provimento ao recurso pelo mérito;*
- d) pelo princípio da eventualidade, desagravamento e desqualificação da multa e que se reconhecesse a ilegalidade da aplicação dos juros com base na taxa SELIC.*

Despacho de fls. 2074 encaminha o processo para este Conselho.

É o Relatório.

Como visto, a DRJ deu provimento parcial às Impugnações dos Sujeitos Passivos, declarando a decadência parcial das exações (fls. 181 a 288). Inconformados, os Autuados apresentaram singular Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando todas suas alegações de defesa, incluindo o afastamento da qualificação da multa de ofício, pela ausência de *dolo*, *fraude* e *sonação* nas condutas apuradas.

Conforme relatado, a C. Turma Ordinária *a quo* deu provimento ao Recurso Voluntário, afastando a qualificação da multa e, por consequência, exonerando todo o crédito tributário em razão de decadência.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 684 a 688), requerendo o saneamento de omissão quanto ao julgamento da multa qualificada e contradição em relação ao resultado registrado no *r. decisum*. Acatados, foi proferido o v. Acórdão n.º 108-09.798, que esclareceu tais ocorrência e retificou o resultado de julgamento.

Na sequência, foi interposto o Recurso Especial, agora sob análise, fundamentando em *contrariedade à Lei*, referente ao afastamento da qualificação da multa de ofício, pugnando pela sua manutenção em razão da reiteração da infração e da contumácia de deixar de contabilizar cheques. Requer o reestabelecimento da duplicação sancionatória e, por consequência, a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN na apuração do prazo decadencial.

O *Apelo* Especial fazendário foi admitido pelo r. Despacho de Admissibilidade de fls. 717 a 718, entendendo que *demonstrada, para efeito de admissibilidade, a contrariedade à lei vigente alegada, uma vez que o art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96 prescreve a aplicação da multa qualificada, evidenciado o evidente intuito de fraude.*

Intimados e praticando atos processuais nos autos após a admissão do *Apelo* Especial, a Contribuinte e os Sujeitos Passivos não apresentaram Contrarrazões.

Finalmente, os autos foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n.º 256/09.

Conforme relatado, a Contribuinte e os demais Sujeitos Passivos não ofertaram Contrarrazões.

Tratando-se de *Apelo* Especial manejado na hipótese de *contrariedade à Lei*, tendo sido o v. Acórdão recorrido não unânime e uma vez devidamente sustentada a tese recursal, deve se prosseguir com seu julgamento.

Mérito

No Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional, sustenta-se que *que a multa qualificada foi devidamente aplicada ao contribuinte, isto porque restou caracterizada, em tese, a conduta dolosa na reiteração da omissão de rendimentos, o que levou à supressão do valor tributário devido pelo sujeito passivo..*

Alega ainda a Recorrente, *que' identificada uma prática reiterada do contribuinte que tem por fulcro a redução do tributo devido, não resta 'duvida que comprovada está a intenção do agente quanto A pratica do ato, 'em -virtude de sua renovação no tempo.*

E acrescenta que *bem da verdade, a precariedade contábil visou esconder a quantidade de operações bancárias que a sociedade efetuava. Com efeito, a autoridade fiscal demonstrou, por exemplo, que a prova da fraude estava consubstanciada nas 1500 (hum mil e quinhentas) cópias dos scheques com valores iguais ou superiores a R\$ 1.000.*

O tema não é novo. Pelo contrário, há décadas a matéria em questão vem sendo analisada por este E. CARF, havendo farta jurisprudência sobre o tema, que até culminou na edição de Súmulas.

Primeiramente, cabe esclarecer que a constatação de que a Contribuinte deixou de registrar mais de 1.500 (mil e quinhentos) cheques, de monta superior de R\$ 1.000,00 (mil reais) nada mais revela do que a própria infração de omissão de receitas, presumida por depósitos bancários não identificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Não existe na *observação* da Recorrente nenhum acréscimo ou *elemento extra* da conduta da Contribuinte, legalmente pertinente para a duplicação da pena. Está-se diante de descumprimento de obrigações tributárias, acessória e principal, bem como descumprimento de regramento contábil.

Resta, agora, averiguar se a ocorrência da infração por diversos períodos de apuração basta para justificar a incidência da previsão punitiva excepcional do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Para este Conselheiro, tratando-se de infrações presumidas, de omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a constatação da simples repetição da conduta infracional no tempo é insuficiente para afastar a observância do enunciado da Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Isso pois, inicialmente, apontar que a infração foi cometida em diversos períodos, reiteradamente, nada mais é do que adotar a própria infração como fundamento para a duplicação da sanção correspondente, apenas *conjecturando* sobre sua ocorrência no tempo.

Não há nessa manobra argumentativa demonstração pelo Fisco de outra conduta, intencional e ilícita, além da duração da própria infração verificada.

Não existe na legislação de regência dos tributos sob exigência, ou naquela referente às sanções correspondentes ao seu inadimplemento, uma definição do conceito ou a delimitação daquilo necessário para se evidenciar a *reiteração* capaz de incrementar o apenamento simples. Dessa forma, adotando sua própria definição no léxico ordinário, poder-se-ia dizer que todo contribuinte que praticar conduta considerada pelo Fisco como infração, em dois períodos de apuração diversos, já estaria sujeito à duplicação da sanção.

Contrario sensu, apenas o contribuinte que comete a infração de maneira pontual e singular, sob o prisma *temporal*, estaria livre de tal agravamento. Acatando essa tese fazendária

e confrontando-a com a realidade da fiscalização de tributos e contencioso tributário, pelo menos em esfera federal, resta certo que tal majoração deixaria de ser uma exceção.

Mais do que isso: eleger tal conjectura temporal como critério para duplicar o ônus penal é de imensa superficialidade jurídica e absolutamente desconectado da subjetividade da conduta do contribuinte, exigida na correta verificação do *dolo* e constatação do real *intentio* daquele que é punido pelo Estado.

Na jurisprudência atual da C. 1ª Seção deste E. CARF encontra-se julgados acatando esse entendimento, como agora se ilustra com o v. Acórdão n.º 1201-003.842, proferido pela mesma C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria do I. Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa e voto vencedor da I. Conselheira Gisele Barra Bossa, publicado em 08/07/2020:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. O fato de o contribuinte praticar determinada conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil ou apresenta DCTF's e DIPJ's zeradas, por si só, não comprova o dolo do agente. As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar a omissão de receitas, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras. O respectivo racional probatório tem o condão de elevar a convicção do julgador quanto à consciência e vontade do agente no cometimento do ilícito fiscal.

(destacamos)

Claramente, tal critério de repetição é incapaz de retratar postura *fraudulenta* contra o Erário ou qualquer um dos institutos arrolados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Não existe, aqui, qualquer contrariedade à lei tributária no julgamento promovido pela C. Câmara *a quo* – muito pelo contrário.

Posto isso, a *r. decisão*, adotada, então, pelos I. Conselheiros do C. Colegiado *a quo*, de afastar a qualificação da multa de ofício mostra-se acertada, lícita, não sendo hipótese de subsunção do inciso II, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo o v. Acórdão recorrido que reduziu a multa de ofício ao percentual ordinário de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões, para negar provimento ao recurso especial da PGFN, mantendo o acórdão recorrido que, por maioria de votos, afastou a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários constituídos no lançamento em debate nestes autos.

A PGFN, depois de embargar o acórdão n.º 108-08.970, apontando omissão e contradição que ensejou a edição do Acórdão n.º 108-09.798, confirmando a desqualificação da penalidade, argumentou que a decisão seria contrária à lei porque presentes os elementos caracterizadores do dolo. Do recurso especial, destaca-se:

18 - Nos casos que envolvem omissão de rendimentos, e onde se verifique que a conduta do contribuinte é reiterada, a simples comprovação desses fatos permite a conclusão de que há dolo (conduta fraudulenta) e sonegação, cediço que a prática sistemática revela a intenção, e que não há em direito tributário qualquer escusa legítima para a falta de contabilização de rendimentos (salvo raras exceções em que há confissão do contribuinte e se verifica que houve engano justificável, o que não é o caso dos autos).

19 - No caso em comento, renovando-se as *venias*, a imprestabilidade da escrita fiscal da contribuinte não se prestou apenas a ensejar o arbitramento do lucro. A bem da verdade, a precariedade contábil visou esconder a intensa quantidade de operações bancárias que a sociedade efetuava. **Com efeito, a autoridade fiscal demonstrou, por exemplo, que a prova da fraude estava consubstanciada nas 1500 (hum mil e quinhentas) cópias dos cheques com valores iguais ou superiores a R\$ 1.000, 00.**

20- Cabe indagar: a ausência de contabilização do ingresso de **1500 (hum mil e quinhentas) cheques** nas contas bancárias da contribuinte seria uma mera desatenção? Para o acórdão recorrido, a resposta parece ser positiva. Todavia, tal omissão revela o nítido propósito de escoimar as receitas dos referidos títulos de crédito do Fisco e, em última análise, de impedir a ocorrência do fato gerador, *data venia*.

21- Some-se o fato de que quando a escrituração não foi omissa, ela foi lavrada para dissimular a movimentação financeira.

Em declaração de voto juntada ao Acórdão n.º 1101-00.725, esta Conselheira assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF n.º 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPIJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF n.º 14, como antes mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade

lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dúvida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF n.º 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Também contrário à qualificação da penalidade foi o entendimento expresso no voto condutor do Acórdão n.º 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei n.º 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

Súmula CARF n.º 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.*

Súmula CARF n.º 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.*

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a *descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários* para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao *grande volume de rendimentos*

tributáveis omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção *hominis* para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, esta Conselheira manteve a qualificação da penalidade no voto condutor do Acórdão n.º 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo auçada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela auçada, e que nem mesmo em relação a esta parcela foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

1 – Sonegação (art. 71 da Lei n.º 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);

1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas; nesse sentido, a auçada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da autuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).

Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.

Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO), aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: "a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis"*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos desta Conselheira, contrários à qualificação da penalidade em face de significativa e/ou reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, como são exemplos as decisões veiculadas nos Acórdãos nº 9101-004.596 (Diadorim Participações Ltda, Relatora Viviane Vidal Wagner), 9101-004.458 (Frigorífico Foresta Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.456 (Tumelini Fomento Mercantil Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.423 (Frigorífico Ilha Solteira Ltda, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.030 (Candy Comércio e Representações Ltda, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), 9101-005.083 (Silvia Maria Ribeiro Arruda), 9101-005.084 (Saesa do Brasil Ltda ME), 9101-005.121 (Nadia Maria F. C. de Farias), 9101-005.150 (Ilha Comunicações Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), 9101-005.151 (Pizzaria e Churrascaria Bosque Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.212 (Abatur Turismo e Locações EIRELI, Relatora Andréa Duek

Simantob), 9101-005.216 (Casa Verre Comércio e Distribuição EIRELI, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-005.244 (Kolbach S/A, Relatora Lívia De Carli Germano), 9101-005.367 (Centro Otico Comercial Ltda) e 9101-005.366 (Valesa Agropecuária Comércio e Representações Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella). A mesma orientação foi adotada no voto proferido no Acórdão n.º 9101-005.285 (MMJL Comercial Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), no qual embora fosse possível extrair dos autos evidências para qualificação da penalidade, elas não foram referidas na acusação fiscal para permitir o regular exercício de defesa pelo sujeito passivo. De outro lado, permitiram a manutenção da qualificação da penalidade no Acórdão n.º 9101-004.838 (Guaporé Comércio de Madeiras Ltda) quando constatado que a autoridade fiscal não só estabeleceu o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidenciou *todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas.* Na mesma linha foi o voto vencedor proferido no Acórdão n.º 9101-005.033 (Distribuidora de Alimentos Santa Marta ME, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), assim como a declaração de voto no Acórdão n.º 9101-005.298 (Bluecell Representações em Telecomunicações Ltda., Relatora Lívia De Carli Germano).

No presente caso, o lançamento foi formalizado a partir da constatação de *omissão de receitas pela falta de comprovação de origem de créditos em contas de depósitos mantidas pela empresa junto a diversas instituições financeiras.* No Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 38/89, as autoridades lançadoras se estendem na demonstração das dificuldades opostas pelo sujeito passivo para obtenção de informações de sua escrituração e na efetiva gerência da sociedade pelos antigos sócios Antônio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins, descrevendo outras atividades comerciais de empresas a eles ligadas, para concluírem pela caracterização *da falta de cooperação com a fiscalização, tanto pela pessoa jurídica, quanto pelas pessoas físicas, atuais e antigos sócios da empresa Cooperfort.* A partir destas premissas circunstanciais, as autoridades fiscais justificam a obtenção dos extratos bancários junto às instituições financeiras, e descrevem as deficiências constatadas na escrituração que tiveram acesso, para destacar o descompasso entre os depósitos bancários identificados e a movimentação financeira escriturada e concluir pela necessidade de arbitramento dos lucros e da caracterização da presunção de omissão de receitas porque:

Assim, constatamos que a empresa não possui mais nenhum dos documentos da escrita contábil e fiscal, além daqueles já entregues à fiscalização, inclusive nenhum extrato bancário. Frise-se que o contribuinte se recusou a apresentar qualquer dado da movimentação financeira de 1998, conforme manado de segurança, justificativa esta também utilizada para deixar de atender ao solicitado especificamente no Termo de Intimação n.º 707/2003, ou seja, os documentos da movimentação financeira relativos aos anos de 1996 a 2000. Portanto, além de não comprovar a origem dos valores creditados em contas bancárias, conforme solicitado no Termo de Intimação n.º 931/2003, também não apresentou os extratos bancários e rendimentos financeiros de 1996 a 2001, como também não apresentou os documentos referentes as importações, os documentos das filiais, os livros auxiliares e demais elementos solicitados no Termo de Intimação n.º 707/2003, além do próprio livro Diário do primeiro semestre de 1996 dos livros fiscais Registro de Saídas e Registro de Entradas do segundo semestre de 1996 ou o registro de inventário com os estoques de 1996 a 2000, conforme detalhamos a seguir.

Detalhadas todas as deficiências da escrita contábil e fiscal da pessoa jurídica, e afirmada sua imprestabilidade, as autoridades fiscais circunstanciam que em autos de infração lavrados em 26/12/2003 foram constituídos os créditos tributários decorrentes do arbitramento dos lucros a partir das receitas escrituradas, retomando-se a formalização das exigências depois de afastado o óbice judicial interposto pelo fiscalizado, sob a seguinte constatação final:

Dessa forma, efetuamos o lançamento correspondente à omissão de receitas, conforme mandamento contido no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, compilado no art. 287 do RIR/99. A partir dos extratos apresentados pelas instituições financeiras, foram elaborados o demonstrativo de todos os valores creditados em contas de depósito mantidas pela empresa junto a instituições financeiras no ano de 1998, anexo ao Termo de Intimação n.º 931/2003, e os demonstrativos de fls. 87 a 119, correspondentes aos valores creditados em contas de depósito não passíveis de comprovação da origem e às "transferências de valores entre contas de depósito do mesmo titular", resultando no "demonstrativo mensal dos valores creditados em conta de depósito sujeitos a comprovação de origem" e no "demonstrativo das omissões de receita apuradas. Esses demonstrativos discriminam todos os valores lançados, que foram totalizados por mês e por trimestre, indicando, desse modo, as bases de cálculo da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (mensais) e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (trimestrais), estes últimos apurados pelo regime de tributação do lucro arbitrado, em conformidade com o que foi amplamente fundamentado no Termo De Verificação Fiscal lavrado em 26/12/2003, cópia de fls. 316 a 439. Os Autos de Infração de fls. 0054 a 032, IRPJ e reflexos relativos à omissão de receitas apurada (CSLL, PIS e COFINS), indicam os valores lançados, pormenorizando a metodologia de cálculo do imposto de renda e das contribuições devidas e especificando os enquadramentos legais.

Outrossim, efetuamos o presente lançamento com imposição de multa no percentual de 225% pelos mesmos motivos expostos no Termo de Verificação Fiscal lavrado em 26/12/2003, do qual constou, nos itens **DA RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO** e **DA MULTA QUALIFICADA E DO AGRAVAMENTO DAS PENALIDADES**, as seguintes conclusões:

[...]

Na sequência, as autoridades fiscais expõem as razões para atribuição de responsabilidade tributária aos efetivos titulares da empresa (Antônio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins), dada a *interposição fictícia de pessoas na figura do sócio da pessoa jurídica*, e afirmam o cabimento da multa qualificada *tendo em vista os fatos e documentos analisados neste Termo de Verificação Fiscal, mediante os quais restou comprovado o evidente intuito de fraude*. E acrescentam:

Conforme visto, ficou evidenciado, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto do presente lançamento, mediante atraso renitente na entrega das declarações de rendimentos correspondentes, alteração da sistemática adotada para a escrituração, a partir do segundo semestre de 1996, e não apresentação de todos os elementos de sua escrita contábil e fiscal, tudo visando encobrir os aspectos materiais necessários para o dimensionamento das obrigações tributárias.

Igualmente foi demonstrada a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal da identidade dos verdadeiros sócios da empresa COOPEFORT, mediante a utilização de interpostas pessoas nas alterações contratuais da referida empresa. Tal ardid tinha como objetivo impedir a responsabilização dos verdadeiros donos da empresa pelo significativo passivo tributário deixado em aberto. Como amplamente demonstrado, o contribuinte nunca teve a pretensão de recolher os impostos e contribuições devidos.

Esses fatos, portanto, impõem a exigência de multa qualificada no lançamento ora efetuado, nos termos da legislação de regência:

[...]

Além dos motivos acima expostos, que caracterizam o evidente intuito de fraude, podemos ainda aduzir que justifica a exasperação do percentual da multa ora lançada o fato da empresa procurar dissimular, via lançamentos simplificados na escrituração contábil, a ausência de contabilização de sua movimentação financeira, que revelou créditos em montante muito superior às receitas escrituradas no Diário de 1998 e informadas na respectiva declaração de rendimentos. Igualmente, a inércia da empresa quanto às exigências reiteradas através do Termo de Intimação n.º 147/2004, após a recusa expressa em atender ao Termo de Intimação n.º 931/2003, justifica o agravamento do percentual da multa majorada.

Contudo, ainda que a renitência do fiscalizado tenha prejudicado os trabalhos fiscais, diante das premissas anteriormente fixadas, não há como validar a qualificação da penalidade.

Para se afirmar que os depósitos bancários corresponderiam a receitas da atividade seria necessário que a Fiscalização reunisse outras evidências que vinculassem os depósitos bancários a clientes da Contribuinte ou tomadores de seus serviços, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. Já se afirmou que a presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas, ou mesmo sua significância, não são suficientes para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência.

Também a mencionada interposição de outras pessoas no quadro social não permitem caracterizar aquela intenção dolosa em relação à omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Tal se verifica quando a interposição se verifica na titularidade da conta bancária, na forma da Súmula CARF n.º 34 (*Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas*), por indicar com maior materialidade que a movimentação bancária representaria valores tributáveis.

Frise-se que esta Conselheira, inclusive, já participou do julgamento de outras exigências formuladas contra pessoa jurídica integrante desse grupo empresarial (Acórdão n.º 1101-001.039, recorrente BM Comercial Ltda e outros), e votou pela manutenção da multa qualificada, mas isso em face de exigência por glosa de custos e de pagamento a beneficiários não identificados, lastreados em documentos falsos ou emitidos por fornecedores inidôneos, associados à ausência de prova do recebimento das mercadorias e providências anormais de pagamentos. Ou seja, diante de condutas com materialidade conexas à supressão de tributos.

Já nestes autos, ainda que não se cuide de mera omissão de receita, dada a significância dos valores – motivadores, também, do elevado número de cheques não contabilizados pelo sujeito passivo e destacados pela PGFN - e a postura do sujeito passivo ao longo do procedimento fiscal, uma vez ausente correlação dos depósitos bancários de origem não comprovada com receitas da atividade, resta aplicável a Súmula CARF n.º 25 (*A presunção legal*

de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.).

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA