



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

Processo n° 13629.000196/2008-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1801-002.036 – 1ª Turma Especial
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria SIMPLES - Omissão de Receitas - Depósitos Bancários
Recorrente SQI - SOLUÇÕES QUÍMICAS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de receitas preceituada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento tributário quando, devidamente intimada, a contribuinte não logre comprovar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A turma julgadora é livre para forma sua convicção quanto à necessidade ou não da realização de provas para dirimir o litígio administrativo fiscal, podendo indeferir o pedido formulado pelo contribuinte (art. 18, *caput*, PAF).

Motivado o indeferimento do pedido de perícia pela turma julgadora *a quo*, não há que se invocar o cerceamento de defesa.

NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. ENQUADRAMENTO LEGAL.

Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material. A

descrição dos fatos foi realizada de forma a possibilitar a recorrente o conhecimento da infração tributária e se coadunada com o enquadramento legal expresso nos lançamentos tributários.

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SIMPLES OMISSÃO.

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 nº 14)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada na forma qualificada (150%) para a multa de ofício regular (75%) , nos termos do voto da Relatora. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Ramirez que negou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 09-19.781/08 exarado pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora/MG, e-fls. 829 a 842, que decidiu julgar procedente em parte para reduzir a multa de ofício aplicada no percentual de 225% (agravada e qualificada) para o percentual de 150% (qualificada) dos lançamentos tributários consubstanciados nos Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, IPI e INSS, apurados pela sistemática do regime de tributação favorecido, diferenciado e simplificado do Simples Federal, relativas ao ano-calendário de 2004, em virtude da fiscalizada haver omitido receitas, evidenciadas nos depósitos bancários cujas origens não foram identificadas, bem como não haver declarado a totalidade das receitas advindas das atividades industriais registradas no Livro Caixa, na DSPJ/05 (Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica). Os Autos de Infração encontram-se às fls. 04 a 118 dos autos e o Termo de Verificação Fiscal explicitando o procedimento fiscal e as infrações apuradas à fls. 10 a 17.

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“A autoridade fiscal, além de relacionar as infrações apuradas no corpo dos autos de infração, pormenorizou-as no Termo de Verificação Fiscal em anexo (fls. 10/17), no qual relata o resultado da auditoria fiscal:

OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS (fontes: contribuinte e RMF'S)

A fiscalização informa que a contribuinte, optante do SIMPLES, foi intimada a apresentar a origem dos valores que foram depositados nas contas correntes dos Bancos Bradesco, Citibank, HSBC, Rural, Brasil e Caixa Econômica Federal. Assegura ainda que foram anexados quadros demonstrativos com as parcelas depositadas para que a contribuinte apresentasse a resposta solicitada e os elementos que justificassem as origens dos numerários que transitaram nas contas corrente bancárias.

Em seguida, informa que a empresa apresentou uma planilha, justificando parcialmente a origem dos recursos dos depósitos, como "Receita de Venda de mercadoria conforme registro no Livro Caixa". Diz também que quase 40% das receitas escrituradas no Livro Caixa não foram declaradas e confessadas na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES (PJSI 2005/2004), e devem ser objeto de lançamento de ofício. As demais justificativas da contribuinte não foram aceitas pela fiscalização.

A fiscalização, partindo dos valores de depósitos que não tiveram a sua origem comprovada, mediante documentação hábil e idônea, chegou aos valores de omissão de receita apurados no Demonstrativo de Situação Apurada, fl. 18. Esclarece, ainda, que por exercer atividade industrial, mesmo que produzindo apenas produtos isentos ou com alíquota reduzida a zero, está sujeita ao acréscimo de 0,5% (meio por cento) no percentual aplicado à Receita Bruta para a apuração do SIMPLES devido.

[...]

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO

A fiscalização apurou que parte das receitas de sua atividade industrial escriturada no Livro Caixa não foram declaradas e confessadas na Declaração Simplificada da Pessoa-Jurídica SIMPLES (PJSI 2005/2004), conforme se verifica no Demonstrativo de Situação Apurada, fls. 18.

[...]

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

A terceira infração apurada decorre das infrações anteriores, pois foi apurada a insuficiência dos recolhimentos efetuados pela autuada tendo em vista a mudança de percentual com relação a receita bruta acumulada.

[...]

A contribuinte, que tomou ciência dos autos de infração citados em 31/05/2007 (fl. 126), apresentou, através de seus procuradores, nomeados pelo instrumento de fl.

127, impugnação em 20/02/2008 (fl. 05), nos termos da petição acostada aos autos (fls. 192 a 199). Após sintetizar o Termo de Verificação Fiscal, alega o que segue:

DAS MULTAS APLICADAS (MAJORADA E QUALIFICADA)

[...]

Entende que os extratos e comprovantes de movimentações financeiras sendo do ano de 2004 teriam de ser fornecidos pelas instituições bancárias. Logo, a impugnante não poderia ter omitido nem mesmo sonogado informações das quais não dispunha.

Alega ainda que o primeiro prazo de prorrogação para apresentação dos extratos concedido dia 20/07/2007 (sexta-feira) terminou no dia 13/08/2007, fl. 44, e já no dia 16/07/2008, isto é, 72 horas depois a fiscalização já havia solicitado referidos extratos junto aos bancos, fl. 35 do Anexo I.

Diz que os auditores fiscais denominam a quebra do sigilo bancário da impugnante, de informações requisitadas junto às instituições financeiras e, justificando-a, alegam que a empresa autuada deixou de fornecer os extratos faltantes, por isso cometeu omissão de informações. Em consequência disso aplicou multas de 150% e 225% sobre valores creditados e ou depositados nas contas bancárias analisadas

[...]

DAS DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTO

A) LANÇAMENTOS DE OFÍCIO - RECEITAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA.

Admite que houve a diferença de receita entre aquela escriturada no Livro Caixa e a declarada na Declaração Simplificada PJ - Simples/2005, em virtude de erro ocorrido em seu sistema eletrônico de lançamentos e apuração de impostos, do tipo planilha eletrônica, criada para calcular e fornecer informações fiscais, que vinha sendo executada na empresa, cuja fórmula aritmética e ou alíquotas não se achavam corretas. Todavia, trata-se de erro, não de dolo ou sonegação.

Em seguida, afirma que na mesma data procedeu-o seu reconhecimento, tendo o impugnante requerido o parcelamento do crédito tributário decorrente.

[...]

B) LANÇAMENTOS DE OFÍCIO - DEPÓSITOS E CRÉDITOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS.

No que diz respeito a este tópico, afirma que os depósitos foram feitos entre contas de titularidade da impugnante, as notas promissórias assim como os títulos de crédito de emissão do próprio sócio da empresa para serem descontados a fim de levantar capital de giro. A liberação de descontos é operação oriunda do próprio desconto. Os depósitos em dinheiro foram do próprio caixa da empresa, sendo feitos pelos próprios sócios ou seus funcionários. As transferências eletrônicas foram entre contas da mesma empresa. Nenhum dos valores lançados nessas descrições se refere a entradas externas ou receitas.

Alega, ainda que, os valores lançados na planilha demonstrativa de diferenças de recolhimento em virtude de depósitos e créditos bancários não correspondem com a soma dos mesmos, como, por exemplo, o mês de fevereiro, onde a soma dos valores cujas justificativas não foram acatadas é de R\$ 111.745,99, fl. 20, 26, 27, 29 e 87, porém tal valor consta como R\$ 120.860,76, no demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta de fl. 31 e no demonstrativo dos valores devidos de fl. 53.

Prossegue afirmando que, no mês de fevereiro de 2004, não houve nenhuma diferença entre os valores de receitas registrados no Livro de Apuração de ICMS, fl. 66 e a DIPJ de fl. 05, ambas do anexo II.

Alega ainda que, é de suma importância denunciar o fato de que é totalmente inconclusiva e ininteligível, portanto, incompreensível as demonstrações da maioria das planilhas acostadas aos autos, principalmente, a de fl. 53, onde não se consegue chegar a lugar algum aplicando-se os percentuais ali estabelecidos sobre os valores nela lançados como base de cálculo.

Prossegue em sua argumentação, afirmando que o Termo de Verificação Fiscal demonstra total fragilidade e descaso mediante as demais peças denominadas de demonstrativas, sendo que se limita a remeter a impugnante a "folhas e folhas" sem qualquer registro das mesmas. Por sua vez, as peças denominadas demonstrativas nada demonstram, apenas confundem porque quanto mais nelas se aprofunda em busca de alguma conclusão, mais confuso se toma.

Por fim, alega que a total falta de transparência em virtude das inexplicáveis e falhas planilhas, assim como do pobre e falho Termo de Verificação Fiscal agravado pela falha de capitulação legal das infrações atribuídas ocorreram nos presentes autos propositalmente, de molde a não permitir à impugnante a compreensão do que exatamente está a ocorrer.

Requer que seja realizado diligência/perícia técnica a fim de se demonstrar a veracidade dos fatos, em especial quanto aos valores que por mera presunção foram considerados receitas mesmo tendo justificativas e históricos explicativos para a sua existência

[...]

VOTO

[...]

Inicialmente, devem-se estabelecer os limites do litígio, uma vez que a contribuinte em sua impugnação não contesta os valores lançados do SIMPLES referente à infração 02 dos autos de infração, denominada "Diferença de Base de Cálculo", protocolando Pedido de Parcelamento de Débitos (PEPAR), fl. 207, acompanhado da Discriminação do Débito a Parcelar (DIPAR), fl. 208, sendo este indeferido pela DRF/CORONEL FABRICIANO/MG, conforme "Comunicação de Indeferimento" de fl. 223.

[...]

A infração 1 dos autos de infração decorre de receita não oferecida à tributação e foi apurada com base nos depósitos bancários não escriturados nos livros contábeis. Afinal, sendo a autuada optante pelo SIMPLES, estava sujeita às determinações contidas na Lei nº 9.317, de 1996, que assim dispõe:

[...]

Dessarte, em linhas gerais, deve-se considerar correto o entendimento firmado pela autoridade fiscal no Termo de Verificação em anexo (fls. 10/17), com o fim de conclusão do procedimento fiscal, conquanto uma análise mais detalhada se faça necessária, para apurar eventual equívoco da autuação em relação a pontos específicos.

Como vimos no Relatório, alega a impugnante que as notas promissórias assim como os títulos de crédito são de emissão do próprio sócio da empresa para serem descontados a fim de levantar capital de giro. Aduz, ainda, que a liberação de descontos é operação oriunda do próprio descora, e não outra operação como pretendido pelo fisco.

Acontece que, a meu ver, caberia à contribuinte, por meio das notas fiscais e dos livros fiscais e contábeis, demonstrar a origem de tais recursos. Por outro lado, cumpre informar que os recursos recebidos a título de empréstimo para capital de giro, registrados no histórico dos extratos bancários como "OPERAÇÃO CAPITAL DE GIRO" não foram tributados pela fiscalização, conforme planilha denominada "ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS" de fl. 19.

A contribuinte deve suportar o ônus da presunção relativa criada pela Lei nº 9.430/1996, justamente por, sistematicamente, deixar à margem da escrita fiscal, uma parcela significativa da sua movimentação financeira.

Assevera também a impugnante que teriam sido tributadas transferências entre contas da própria empresa, apontadas em sua peça de defesa às fls. 410 e 411. De fato, os créditos decorrentes de transferências de outras contas da contribuinte, conforme previsto no § 3º, I, do art. 42 da Lei 9.430/1996, não devem integrar a receita omitida.

Contudo, competia à contribuinte comprovar que os valores creditados nas contas de depósito mencionadas correspondiam a meras transferências entre contas da mesma titularidade.

Com outros termos, a atuada deveria ter, com base nos extratos bancários constantes dos autos, demonstrado que para determinados ingressos ocorridos nas contas da contribuinte, considerados como hipótese de omissão de receita existem saídas, no mesmo valor e na mesma data, de outra conta de titularidade também da empresa, e, ainda, que integrem a listagem de créditos montados pela autoridade fiscal, com base na qual foram obtidos os valores lançados.

[...]

Ademais, da análise da planilha da impugnante (fl. 171/181), verifica-se que o histórico dos créditos questionados não demonstram, de forma inequívoca, a tese defendida na impugnação. Afinal, constam, como descrição de tais operações, as seguintes expressões: "DEPÓSITO EM CHEQUE", "DEPOS CC AUTOAT", "TRANSF. ENTRE AGEN. CHEQUE", "DEPÓSITO CHEQUE/DINHEIRO", "DEP. CH. 24H", "DEP. DINH.", "DOC. ELETR". Com efeito, a meu ver, tais expressões podem também se referir à depósitos efetuados por pessoas diversas, não correspondendo, necessariamente, à transferência de recursos financeiros entre contas de mesma titularidade.

Alega, ainda que, os valores lançados na planilha demonstrativa de diferenças de recolhimento em virtude de depósitos e créditos bancários não correspondem com a soma dos mesmos. Cita como exemplo o mês de fevereiro, onde a soma dos valores cujas justificativas não foram acatadas é de R\$ 111.745,99, fl. 20, 26, 27, 29 e 87, porém tal valor consta como R\$ 126.860,76, no demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta de fl. 31 e no demonstrativo dos valores devidos de fl. 53. Prossegue afirmando que, no mês de fevereiro de 2004, não houve nenhuma diferença entre os valores de receitas registrados no Livro de Apuração de ICMS, fl. 66 e a DIPJ de fl. 05, ambas do anexo II.

Em relação aos valores indicados pela atuada, convém lembrar à impugnante que a "Receita Bruta Difer. Apuradas (R\$)", constante do "Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta" (doc. de fl. 31) corresponde não só aos "depósitos

bancários não escriturados (infração 001 dos autos de infração) mas a soma desses valores com as receitas escrituradas no Livro Caixa e que não foram declaradas e confessadas na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES (PJSI 2005/2004), constante da infração 002 dos autos de infração. Relativamente ao mês de fevereiro de 2004, houve sim diferença entre a receita escriturada no Livro Caixa (R\$ 124.390,80), doc. de fl. 94/97 (Anexo II), e a receita declarada na DSP J/2005 (R\$ 109.276,03), doc. de fl. 04 (Anexo II), tributada no item 002 dos autos de infração. Desta forma, entendo não ser procedente a reclamação da contribuinte, haja vista que a soma das duas infrações perfazem o total das diferenças apuradas da receita bruta.

A impugnante também se insurge contra: as demonstrações da maioria das planilhas acostadas aos autos, principalmente, a de fl. 53, que, segundo a empresa autuada, não se consegue chegar a lugar algum aplicando-se os percentuais ali estabelecidos sobre os valores nela lançados como base de cálculo; o Termo de Verificação Fiscal que se limita a remeter a impugnante a "folhas e folhas" sem qualquer registro das mesmas, agravado pela falha capitulação legal das infrações atribuídas nos presentes autos.

A contribuinte optante pelo SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, apresentou declaração simplificada referente ao ano-calendário de 2004, declarando cerca de 61,89% (sessenta e um vírgula oitenta e nove por cento) das receitas escrituradas em seu Livro Caixa e não comprovando, mediante documentação hábil e idônea, parte da origem dos depósitos bancários. O fisco juntou cópias dos elementos comprobatórios e as planilhas demonstrando quando ocorreram as receitas.

Os percentuais do "Demonstrativo de Apuração dos Valores Devidos" de fl. 53 foram estabelecidos de acordo com a legislação citada às fl. 31/32; a falta de registro das folhas onde estão os documentos e planilhas no Termo de Verificação Fiscal de fl. 10/17 não é causa de vício formal ou material, pois todos eles estão inseridos nos autos e o enquadramento legal encontra-se devidamente registrado nos autos de infração.

[...]

Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a alegação de que houve o cerceamento do direito de defesa pela falta de compreensão do que exatamente está a ocorrer.

[...]

Com efeito, a omissão de receita na escrita fiscal e na declaração da pessoa jurídica revela-se dolosa quando se constata que apenas 48,25% das receitas auferidas e apuradas pela fiscalização foram escrituradas no Livro Caixa no ano-calendário de 2004.

Assim sendo, visto que a conduta da contribuinte de não escriturar a totalidade da receita auferida é rotineira, envolvendo valores bastante significativos em relação à receita declarada da empresa, resta impossível negar o dolo, ou seja, a intenção de deixar a margem da escrita fiscal inúmeros ingressos de recursos financeiros.

Desta forma, correta a qualificação da multa aplicada, tendo sido comprovado, à exaustão, no tópico relativo à omissão de receitas apurada com base nos depósitos bancários não escriturados e com origem não comprovada, o evidente intuito de fraude, consubstanciado na danosa e reiterada prática de camuflagem da verdadeira movimentação bancária da empresa.

Ademais, é de ressaltar que a impugnante somente se defende da multa de agravamento de penalidade, limitando-se apenas a pedir o cancelamento da multa qualificada, ficando silente em justificar a qualificação da conduta como não dolosa.

[...]

Deste modo, observa-se que a contribuinte não se esquivou por completo das suas obrigações perante a fiscalização, conquanto não tenha apresentado todos os extratos bancários solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fl. 131/132). Percebe-se que a autoridade fiscal não teve seu trabalho prejudicado pela inércia do contribuinte, até porque, como ressalta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/17), o Decreto nº 3.724/2001 lhe permitia ter acesso imediato aos extratos bancários por meio de simples solicitação às instituições financeiras.

Portanto, entendo que a multa de ofício aplicada deve ser reduzida para 150%, de acordo com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

[...]”

A empresa interpôs tempestivamente¹ o Recurso de e-fls. 860 a 867, reiterando os termos da defesa exordial.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

I) Da Preliminar de Nulidade da Autuação

Cumprе esclarecer sobre o assunto ora versado que todo o procedimento fiscal está respaldado na legislação tributária.

As infrações tributárias verificadas na auditoria foram amplamente explicitadas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 10 a 17 e a omissão de número de fls dos demonstrativos elaborados pela fiscalização em nada impediram a recorrente de localizar os documentos a que se referiam. Tratam-se de demonstrativos que são parte integrante dos Autos de Infração lavrados, estão contíguos ao TVF (e isto está expressamente escrito no termo lavrado – *parte integrante deste Termo de Verificação Fiscal*) e foram nominados, ou seja, receberam títulos – por ex., “Análise das Justificativas Apresentadas” e “Demonstrativo de Situação Apurada”-, pelo que facilmente identificáveis, o que afasta a alegação da recorrente de haver ocorrido prejuízo para exercer a defesa.

¹ AR – 28/07/08, e-fls. 844; Recurso – 27/08/08, e-fls. 860

No referido TVF, minuciosamente: a) todo o procedimento fiscal foi minuciosamente explicitado, bem como os motivos de não acatamento das justificativas da autuada para fugir à tributação pela omissão de receitas (itens “a” a “e” do item 1 – Contexto); b) foram elaborados demonstrativos dos valores admitidos cujas origens foram justificadas e excluídos da tributação, bem como demonstrativos dos valores considerados receitas omitidas; c) as infrações uma a uma foram explicadas, bem como as razões do agravamento da multa aplicada de ofício (matéria já exonerada na decisão de primeiro grau) e as razões de qualificação da multa no percentual de 150%.

Totalmente descabidas as argumentações da recorrente de que o TVF é falho, pobre e sem transparência.

No que respeita às indagações pontuais da recorrente trazidas na impugnação sobre valores que não estavam condizentes com a realidade dos fatos, e repetidas no recurso ora apreciado, a Turma Julgadora de Primeira Instância já abordou as questões e afastou as argumentações. Tem razão a decisão prolatada em primeiro grau quanto ao valor considerado na autuação concernente ao mês de fevereiro de 2004, restando os fundamentos e considerações a respeito transcritos no Relatório, que adoto em sua integralidade, por não confrontados pontualmente pela recorrente.

Por conseguinte, todos os elementos materiais e formais constam da autuação, consoante exige o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto aos elementos materiais, e o artigo 10 do PAF, quanto aos elementos formais:

Lançamento – art. 142, caput, CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto 70.235/72 – art. 10, PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Infundadas, por conseguinte, as alegações de que os Autos de Infração lavrados contra a recorrente possuem vícios, ou omissões, que possam acarretar a nulidade do lançamento tributário. As infrações tributárias e a capitulação legal foram devidamente explicitadas para que a recorrente pudesse exercer amplamente o contraditório e a defesa.

Afastada a nulidade suscitada.

II) Do pedido de diligência e/ou perícia

Bem tratou da questão o acórdão combatido.

Preliminarmente, esclareça-se à recorrente que a decisão de primeira instância não padece de qualquer vício que possa lhe imputar a nulidade aventada, sobretudo por cerceamento de defesa. A turma *a quo* justificou o indeferimento de pedido de perícia realizado pela recorrente em fase de impugnação.

Consoante dispõe o art. 420 do CPC aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Por outro giro, a empresa deixou de atender aos requisitos necessários A análise do pedido de perícia, previstos no Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, *in verbis*:

Art.16. A impugnação mencionará:

(.)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.”

E dispõe sobre o indeferimento do pedido de provas o artigo 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal – PAF:

Art. 18. *A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.** (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).*

(grifos não pertencem ao original)

A matéria objeto do presente litígio não demanda a realização de diligência ou perícia técnica pela razão de todos os documentos necessários ao deslinde do litígio já se encontrarem acostados aos autos.

Ademais, por tratar-se de omissão de receitas apurada por presunção legal, preceituada no artigo 42 da lei nº 9.430/96, compete à recorrente justificar de forma contudente, com a apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem dos créditos

bancários e ilidir a tributação imposta. Eis que o numerário depositado em conta bancária, **não justificado** pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita.

Saliento, por oportuno, que a fiscalizada foi regularmente intimada a justificar os créditos, individualmente, relacionados. Todavia, as alegações de que são valores que não correspondem ao recebimento de receitas sem os elementos correspondentes comprobatórios, documentação idônea e hábil (ou seja compatível com datas e valores) não servem para ilidir a tributação realizada. E, como já relatado, não há nos autos documentos capazes de justificar as origens dos créditos tributários que compuseram as bases de cálculo dos valores exigidos nos Autos de Infração.

A norma tributária determina, na verificação desta hipótese, que não sendo demonstrada a origem daquele numerário pressupõe-se que constitui receita omitida (o fato gerador da obrigação tributária). **E a prova, a lei expressamente o declara, caberá ao contribuinte** (destaquei).

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos tributários – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

Assim dispõem os artigos 924 e 925 do RIR/99:

Ônus da Prova

Art.924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

E com fulcro no artigo 925 acima reproduzido, quem tem o dever de provar que a origem dos valores depositados em conta de sua titularidade não provêm da obtenção de receitas (fato gerador), até então omitidas, é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Acertado, portanto, o indeferimento dos pedido de realização de diligências e/ou perícia técnica no acórdão recorrido e mantido neste decisório.

III) Do Mérito - Justificativas

As justificativas apresentadas pela recorrente para justificar os depósitos e créditos bancários havidos em suas contas correntes bancárias e não acolhidos pela fiscalização carecem de documentação que as corroborem. Consoante já explicado no item II acima, as simples alegações de que os depósitos consistiam em conciliações bancárias, depósitos feitos por funcionários da própria empresa, descontos de Notas Promissórias, não possuem o condão de afastar a tributação sem a apresentação de documentos que comprovem não consistirem em receita auferida pela empresa.

Os valores justificados pela recorrente já foram analisados pela fiscalização e excluídos da tributação e estão devidamente consignados no demonstrativo “Análise das Justificativas Apresentadas”, parte integrante do Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 23 a 24.

Nada mais a reparar neste concernente.

IV) Da Multa Qualificada

A respeito da multa qualificada, a fiscalização firmou o entendimento que a contribuinte omitiu receitas de vendas nos registros do livro Caixa, explicitando todos os valores em percentuais (por ex., que a autuada escriturou apenas 53,56%, 58,38%, 51,16% e 33,82% por trimestre de 2004), concluindo que a fiscalizada ofereceu à tributação menos de 30% das receitas efetivamente auferidas no ano-calendário de 2004. Daí, em face à legislação de regência, justifica a qualificação da multa pela recorrente haver incidido na conduta tipificada no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, ensejando a aplicação da multa na forma qualificada.

Para a fiscalização o fato de a autuada impedir ou retardar o conhecimento das autoridades fazendárias da ocorrência dos fatos geradores, fato este evidenciado na entrega de DSPJ cujos valores das receitas foram flagrantemente menores daqueles efetivamente auferidos, configura o dolo, a intenção desvelada de fraudar o fisco – consoante TVF, e-fls. 19 e 20.

Cumprido esclarecer que para que o sujeito passivo da obrigação tributária seja penalizado com a multa de ofício qualificada é necessário que o evidente intuito de fraude seja detectado. Ocorre que o legislador, a fim de evitar dissensões doutrinárias, definiu na própria lei o que entende por evidente intuito de fraude lançando mão às figuras descritas em outra norma: nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, a imposição da multa qualificada decorre de conceituação legal e desta não pode fugir da aplicação, o Auditor Fiscal. Considera-se, pela norma tributária, evidente intuito de fraude, *lato sensu*, a hipótese descrita no artigo a seguir transcritos:

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;

Seguindo o raciocínio ora esposado, se a ação, ou omissão, do sujeito passivo se enquadrar numa das figuras descritas acima, por força de lei, o agente fiscal deve aplicar a qualificação da multa, não estando à sua escolha aplicar ou não a norma tributária.

A recorrente argúi, de forma extensa, que a DSPJ em comento veiculou valores com base em sistema informatizado e que ignorava as diferenças apontadas pela fiscalização entre valores escriturados e não informados na DSPJ, confiando plenamente no mecanismo operacional que dispunha. Argúi ainda que colaborou ao máximo com a fiscalização, não podendo concluir-se que agiu em qualquer momento com dolo ou se furtou de demonstrar à fiscalização a receita efetivamente auferida, bem como registrou as vendas no Livro Caixa. Insiste que somente descobriu as falhas do sistema operacional quando da autuação fiscal. Atribui a falha do sistema à complexidade e peculiaridade de apuração de cada imposto e contribuição, mas que em momento algum agiu com má-fe. Argumenta, ainda, que não concorda com o total das diferenças apuradas, eis que contesta o feito fiscal.

A Súmula nº 14 editada por este Conselho Administrativo (CARF) dispõe sobre a matéria:

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.

No presente caso, a tributação derivou basicamente da presunção de omissão de receitas não ilidida cabalmente pela recorrente, bem como diferenças entre os valores registrados no Livro Caixa e aqueles informados na DSPJ da recorrente, que sequer foram contestados, pelo contrário, admitidos pela recorrente que atribuiu o erro ao sistema operacional, em relação ao ano-calendário de 2004. Não vejo como afastar a aplicação da Súmula editada por este CARF, no caso em concreto. Houve a omissão, de forma indubitável. Os lançamentos tributários estão sendo mantidos nesta decisão, mas a qualificação da multa de ofício deve ser reformada, por não restar plenamente caracterizada a fraude perpetrada.

Por todo o exposto, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada na forma qualificada (150%) para a multa regular (75%).

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes