



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

Processo nº 13629.720023/2012-41
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.144 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente JORGE DAMASCENO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

MULTA DE 150%. DOLO. SONEGAÇÃO.

Cabível a aplicação de multa de 150% quando restar caracterizada a omissão sistemática e intencional de informações relevantes à administração tributária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM CONHECER do recurso em parte, em face da preclusão, na parte conhecida, EM REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade, EM NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta. O Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta apresentará Declaração de Voto.

Processo nº 13629.720023/2012-41
Acórdão n.º **1401-001.144**

S1-C4T1
Fl. 949

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora-MG.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Contra a contribuinte identificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 27 a 62, referentes ao IRPJ, CSLL, PIS, e Cofins, que lhe exigem um crédito tributário de R\$ 3.890.220,99 (três milhões, oitocentos e noventa mil, duzentos e vinte reais e noventa e nove centavos), com juros de mora calculados até 30/12/2011, sendo:

Dos Autos de Infração, há que se destacar o seguinte:

(...)

IRPJ (fls. 30)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste auto de infração. Apuração pelo lucro real em consequência da exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, tendo em vista os Atos Declaratórios Executivos nºs 15 e 16, de 26 de agosto de 2011.

CSLL (fls. 39)

001 - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste auto de infração. Apuração pelo lucro real em consequência da exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, tendo em vista os Atos Declaratórios Executivos nºs 15 e 16, de 26 de agosto de 2011.

PIS (fls. 46)

001 - PIS (FATURAMENTO) - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA FALTA/ INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste auto de infração.

Cofins fls.55)

001 COFINS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

FALTA/ INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste auto de infração.

Consta, em síntese, do Termo de Verificação Fiscal:

a) que a fiscalização teve início em abr/2010 quando foi solicitado do contribuinte, para os anos-calendário 2006 e 2007, os livros Caixa ou Diário e Razão, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas, Registro de Saídas, Contrato/estatuto social e suas alterações; Recibo de entrega da Declaração de rendimentos da pessoa jurídica. O contribuinte apresentou determinados elementos solicitados, em 06/05/2010, conforme o protocolo de entrega. Em 17/06/2010 e 21/07/2010, foram apresentados, respectivamente, os livros Razão e Diário dos anos 2006 e 2007;

b) constatada a incompatibilidade significativa entre a movimentação financeira e a receita bruta declarada à Receita Federal do Brasil, o contribuinte foi intimado, em 22/06/2010, e reintimado, em 02/08/2010, a apresentar os seus extratos bancários. Em 20/08/2010, o interessado solicitou prorrogação de prazo para apresentação dos ditos extratos, mas decorrido o prazo pedido nenhum documento foi apresentado;

c) diante da não apresentação dos extratos bancários foi solicitado aos bancos Real (atual Santander), Mercantil do Brasil, Banco do Brasil e à Cooperativa de Economia e Crédito dos Comerciantes de Confecções do Vestuário de Timóteo Ltda (atual Cooperativa de Crédito de Livre Admissão do Vale do Aço Ltda), através de Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras - RMF, os extratos bancários de movimentação de conta-corrente da empresa fiscalizada;

d) a partir dos extratos apresentados pelas instituições bancárias, a equipe de fiscalização analisou e depurou todos os valores creditados excluindo os créditos que não representavam recursos provenientes de receitas obtidas;

e) na sequência, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0002, com ciência em 10/06/2011, o contribuinte foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos discriminados em seu anexo;

f) em 01/07/2011, a empresa solicitou a prorrogação de prazo para apresentar resposta, que foi deferida pela fiscalização. No entanto, após decurso do prazo, nada foi apresentado;

g) foram elaboradas tabelas nas quais constam os valores mensais dos depósitos bancários não justificados que foram lançados como receita omitida, nos termos do Art. 42 da Lei nº 9.430/96;

h) uma vez que a movimentação financeira não justificada apresentou um volume muito alto em relação aos valores escriturados, a fiscalização caracterizou tal fato como dolo, qualificando a multa.

A contribuinte apresenta a impugnação, fls. 759 a 790, resumida nos seguintes tópicos:

1) a cobrança dos autos de infração decorreu da pretensão de se excluir o impugnante do Simples Federal e Nacional, fato ainda sendo discutido no processo 13629.720578/2011-10;

- 2) Da autuação discricionária da fiscalização - ausência de fundamento legal para a prática do lançamento. Sob este tópico o contribuinte pretende a nulidade do lançamento, desenvolvendo o tema amparado em doutrina e jurisprudência;
- 3) Da impossibilidade de se atribuir efeitos retroativos ao Ato Declaratório de Exclusão da impugnante do Simples Nacional;
- 4) Apreensão irregular do livro razão - prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa gerando nulidade absoluta dos autos de infração;
- 5) Violação do sigilo fiscal das movimentações bancárias do impugnante pela fiscalização federal - nulidade do lançamento -sem autorização judicial;
- 6) Todos seus lançamentos contábeis estão corretos e que não houve omissão de receita e a comprovação se dá pela comparação de todos os dados informados nos livros fiscais já apresentados no curso da fiscalização;
- 7) Ausência de fundamento legal da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira;
- 8) Não bastassem todas as irregularidades fartamente apontadas, a fiscalização majorou a receita tributável para calcular o montante dos tributos exigidos do Impugnante no exercício de 2007, tanto no que tange a apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, quanto da tributação reflexa - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Isto porque, como se depreende do relatório apresentado pela fiscalização e pelo DRE na Apuração de Resultados, a fiscalização considerou como "omissão de receitas" todas as movimentações bancárias identificadas nos extratos do período fiscalizado como "depósitos", dentre eles os saques, os saldos a liberar e as demais operações que geraram creditamento positivo. Contudo, não se deduziu desse montante os valores debitados em conta-corrente, ou mesmo os valores correspondentes às demais operações de débito, que, no raciocínio torpe da fiscalização, até mesmo em decorrência do princípio da unicidade da prova, seriam despesas dedutíveis a fim de minorar a base de cálculo do IRPJ;
- 9) As multas impostas pela fiscalização no percentual de 150% sobre o pretenso crédito tributário tem o absurdo argumento de omissão de receitas e representam afronta aos preceitos da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco;

É o relatório.

A DRJ Manteve os lançamentos, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam-se como 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.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se em pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

A decisão proferida em relação ao lançamento de IRPJ se aplica, no que couber, às exigências dele decorrentes.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário de fls. 907/939 a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, apenas inovando na seguinte argumentação: .

- Por outro lado, no que tange ao cômputo do PIS e da COFINS, a fiscalização considerou para o cálculo dessas contribuições, para efeito de apuração do montante a ser creditado, o custo das mercadorias vendidas, tal qual se verifica no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVO".

- Entretanto, a apuração dessas contribuições sobre o custo das mercadorias vendidas o crédito a que faz jus o contribuinte, a ser apurado com base no valor total das compras realizadas no mês, não o custo das mercadorias vendidas.

O processo foi sobrestado, nos termos do § 2º do art. 2º da Portaria CARF nº 001, de 03 de janeiro de 2012, visto que no presente recurso se discutia questão idêntica àquela que está sendo apreciada pelo STF no RE 601.314-RG/SP (sob a sistemática do art. 543-B do CPC) e RE 410.054 – AgR/MG).

O processo retornou foi redistribuído à minha relatoria novamente, pois a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62^A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo tornou-se obrigatória a inclusão em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os requisitos de admissibilidade foram atendidos.

Não tendo sido atendidas as solicitações de entrega de extratos bancários, os mesmos foram obtidos pela fiscalização, a partir da emissão RMFs aos bancos. Com base nesses extratos lançou-se IRPJ/Reflexos com base nos depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas.

Delimitação da Lide – Preclusão

Em relação ao inconformismo da Recorrente em relação a suposto erro no cálculo do PIS e COFINS não-cumulativos é de se dizer que a matéria está preclusa, uma vez que não foi aventada na fase impugnatória. Portanto, tal matéria está fora da lide e suas razões recursais não serão conhecidas.

Nulidade – Quebra do Sigilo Bancário – extratos bancários e outros

Pleiteia a nulidade do feito fiscal alegando que os meios utilizados para a apuração dos créditos tributários ferem o sigilo bancário do contribuinte uma vez que foi feito sem a devida autorização judicial. –Alega também a ausência de fundamento legal para a prática do lançamento, bem assim prejuízo no contraditório uma vez que foi irregularmente apreendido pela fiscalização o seu livro Razão.

Recorde-se, por oportuno, que a hipótese de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está prevista no Decreto 70.235/72, em seu artigo 59, inciso I, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente ou de decisão com cerceamento do direito de defesa, o que, evidentemente, não é o caso.

A autoridade administrativa cumpriu todos os preceitos da legislação em vigor, fazendo constar a perfeita descrição do fato e os dispositivos legais infringidos, obedecendo ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, como se verifica nos autos.

Nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, a Receita Federal está autorizada a requisitar informações às instituições financeiras acerca da movimentação bancária dos contribuintes, independentemente de consentimento judicial, desde que, como no caso em tela, haja procedimento fiscal em curso e os exames sejam considerados indispensáveis, como foi o caso.

Nesse passo, aproveito a seguinte ementa, recolhida da jurisprudência do STJ, que reproduzo:

“TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN. 1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001. 2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial. 3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos. 4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a Jms – 21/12/05 contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente." 5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. 6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos. 7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência. 8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. 9. Recurso Especial desprovido, para manter o

acórdão recorrido.” (Resp nº 685.708, DJ de 20.06.2005, Relator Ministro Luiz Fux).

É importante enfatizar que a Corte Superior, no julgamento acima destacado, considerou válida a aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da Lei nº 10.174/2001 inclusive a fatos ocorridos no pretérito, o que nem mesmo é o caso dos autos, pois estamos tratando de fatos geradores posteriores a 2001.

Ademais, alegações de inconstitucionalidade fogem à competência das instâncias administrativas, sendo matéria inclusive sumulada pelo CARF:

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

Outrossim, como se sabe, a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que autoriza o fornecimento de informações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, encontra-se ainda pendente de análise pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 601.314-RG/SP.

Por fim, cabe ainda validar o que foi bem sublinhado pela decisão de piso em relação ao sigilo bancário e competência do auditor:

Ao contrário do alegado pelo contribuinte, o inciso VII do art. 3º do Decreto 3.724/2001 expressamente autoriza a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nas hipóteses do art. 33 da Lei nº 9.430/1996, ao exame de informações mantidas em instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso, procedimento este devidamente autorizado pelo MPF nº 06111.00/00055/10. Não há necessidade de autorização específica no Mandado de Procedimento Fiscal.

Ademais, o MPF foi emitido de acordo com a legislação que rege a matéria. Assim, correta a emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira.

Rejeito assim a preliminar em relação ao sigilo bancário.

A Recorrente alega ainda falta de fundamento legal. Ora, como já se colocou tratou-se de omissão de receita oriunda da presunção legal obtida a partir da não demonstração da origem e comprovação desses depósitos, como se verá mais adiante no mérito. E foi embasado no art. 42 da Lei n. 9.430/96.

Portanto, também rejeito essa preliminar de falta de fundamentação legal.

Em relação à alegação de suposta apreensão irregular de livros contábeis, também não procede. E a decisão de piso justificou bem a questão:

Quanto à assertiva do impugnante de que houve apreensão irregular do livro Razão, há um grande equívoco. Compulsando os autos não se depara com nenhum termo de apreensão do citado livro. Ao contrário, a fls. 755, no Termo de Informação Fiscal, do qual o contribuinte tomou ciência em 27/01/2012, foi informado que os livros apresentados estavam disponíveis na Receita Federal do

Brasil em Coronel Fabriciano, sob a guarda do Auditor Fiscal, Reinaldo de Souza Paula.

Igualmente no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos Autos de Infração, foi informado que os livros apresentados estavam disponíveis para serem devolvidos ao contribuinte.

Neste ponto, a Recorrente em seu recurso voluntário alega que “(...) além de não ter sido lavrado o termo de apreensão desses documentos (Livro Razão de 2006), em atenção ao art. 35 supra (Lei n.9430/96) transcrito, a autoridade fiscal fundamentou o ato arbitrário em documentos obtidos e mantidos fora do local do estabelecimento do contribuinte, sem a sua autorização, e nem tampouco por autorização judicial.

O art. 35 da Lei n. 9430/96, tem o seguinte teor:

"Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos".

A falta de autorização judicial já foi justificada anteriormente. O fato de não haver nenhum termo específico de retenção não trouxe nenhum prejuízo à Recorrente, uma vez que a retenção foi documentada pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls.64/65) e a sua devolução através do Termo de Encerramento Fiscal (fls.757). Outrossim, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, é cediço que a presença de omissões pode ser sanáveis no curso do processo desde que não obstem a plena defesa do contribuinte. E foi o que foi feito. De outra banda, não consta dos autos nenhum documento que prove que o Contribuinte necessitasse dos livros entregues à fiscalização para se desincumbir do que lhe foi solicitado pela fiscalização. Ainda para ficar mais provada a ausência de prejuízo, desde o momento da devolução dos referidos livros até a entrega do recurso voluntário passou-se um largo tempo e não foi aproveitado para sanar possível falta que o referido livro pudesse fazer, afinal não foi acrescentado uma única prova a mais desde o momento da autuação.

Por fim, em relação à sua insurgência indireta quanto ao local da lavratura do auto, cabe salientar que a expressão "local da verificação da falta", contida no inciso II do art. 10 do Decreto 70.235/72 não implica que seja este entendido como o do estabelecimento do contribuinte ou do cometimento da falta, mas abrange também o local da verificação da falta, que pode ser a repartição fiscal, desde que a autoridade autuante disponha dos elementos suficientes para caracterizar a infração e formalizar o lançamento, como foi o caso.

Essa matéria já foi inclusive sumulada pelo CARF:

Súmula nº 6 do Carf:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Portanto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas.

Da Exclusão do SIMPLES- ARBITRAMENTO E TRIBUTAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES

A recorrente foi excluída do SIMPLES em 2006, com efeitos a partir de 2007, em virtude de ter incorrido em vedação de entrada no SIMPLES, por ter auferido receitas acima de R\$ 2.400.000,00 no ano-calendário de 2006. Portanto, ex vi art. 16 da Lei nº 9.317, de 1996, para os anos subsequentes a exclusão passa a sujeitar-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. No caso optou pela tributação do lucro real.

Para tanto, foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 15 que determinou a exclusão do contribuinte ao Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007 e o Ato Declaratório Executivo nº 16, que determinou a exclusão do contribuinte ao Simples Federal, a partir de 01/01/2007.

Delimitação da Lide

Acerca da Exclusão do Simples Federal e Nacional e seus efeitos, não é objeto do presente processo. Tais assuntos foram discutidos no processo 13629.720578/201110 e culminou no Acórdão 09-38.917 de 02 de fevereiro de 2012, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG. O referido Acórdão manteve as exclusões e seus efeitos.

Defesa

Alega o interessado em sua defesa que somente após o fim do julgamento do auto de infração seria possível verificar se ocorreu ou não uma das hipóteses que permite a exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional.

Note-se que os efeitos da exclusão foram a partir do ano-calendário subsequente àquele em que foi ultrapassado o limite legal estabelecido. O contribuinte ainda contra a exclusão do Simples Nacional alega que não se poderia ter lançado os autos de infração em questão enquanto não se processarem os efeitos da manifestação de inconformidade à exclusão do simples que suspenderia o processo. Ora, o que se suspende é a exigibilidade do crédito tributário enquanto litígio houver. No caso, o lançamento não é impedido enquanto ainda não julgada a exclusão do Simples. Caso ocorra a reversão dessa exclusão no curso do procedimento administrativo fiscal, daí então o seu efeito será de fulminar o auto de infração que veio por consequência. Somente isso.

PRESUNÇÃO LEGAL - Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação alguma que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. A recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos recebidos em conta bancária.

Em sede impugnatória e recursal, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, quedou-se inerte.

Como já se disse o mandamento da Lei é bem claro:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“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.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Como se vê, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. À recorrente, comprovar a origem desses depósitos.

Por todo o exposto, mantenho o lançamento nesse aspecto.

Aponta outras supostas irregularidades na base de cálculo dos tributos

Alega que a fiscalização considerou como "omissão de receitas" todas as movimentações bancárias identificadas nos extratos do período fiscalizado como "depósitos", dentre eles os saques, os saldos a liberar e as demais operações que geraram creditamento positivo. Contudo, não se deduziu desse montante os valores debitados em conta-corrente, ou mesmo os valores correspondentes às demais operações de débito, que, no raciocínio torpe da fiscalização, até mesmo em decorrência do princípio da unicidade da prova, seriam despesas dedutíveis a fim de minorar a base de cálculo do IRPJ.

Ao contrário do afirmado pela Recorrente, a partir dos extratos apresentados pelas instituições bancárias, a fiscalização analisou e depurou todos os valores creditados excluindo os créditos que não representavam recursos provenientes de receitas obtidas e também as receitas já

escrituras nos livros do contribuinte. Em seguida, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes.

A esse respeito, confira-se o TVF:

Devemos deixar claro que a fiscalização não considerou como omissão de receita a totalidade dos depósitos constantes nos extratos bancários, mas sim a totalidade dos depósitos selecionados e enviados ao sujeito passivo para que tivessem sua origem justificada. A fiscalização analisou o histórico de cada depósito e considerou como omissão de receitas apenas aqueles depósitos cujos históricos eram, por exemplo, "depósito", "depósito unificado", "desbloqueio de depósito", "real giro", "operação títulos descontados", "cobrança" etc que não estavam contabilizados nos livros fiscais. Depósitos cujos históricos claramente não demonstravam recebimento de quantia de terceiros foram desconsiderados, como por exemplo, "empréstimo", "estorno de débitos", "real giro", "financiamento". Isso explica porque nem todos os depósitos foram selecionados.

Na planilha anexa Apuração de Resultados - Demonstrativo de Resultado do Exercício, está demonstrada a apuração do imposto de renda da pessoa jurídica.

Como se vê não foram tributados todos os depósitos, conforme alegado pela Recorrente. Houve um trabalho diligente por parte do fiscal de selecionar o que era ou não pertinente. Ademais, se houve algum erro em particular do autuante nesse processo de seleção caberia à Recorrente apontar especificamente que erro seria esse e não se defender de forma genérica como fez.

Por fim, a pretensão da Recorrente de deduzir determinados débitos como despesa não faz sentido, uma vez que o procedimento fiscal em pauta era para apurar a omissão de receitas. As despesas foram encontradas nos livros pertinentes, no caso, no Demonstrativo de Resultados.

Multa Qualificada

Apesar de a Recorrente se insurgir contra a cobrança da multa qualificada de 150%.

De fato, houve ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que configura fraude.

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos. No caso específico a empresa manteve conta bancária à margem de sua contabilidade, deixando de oferecer recursos auferidos à tributação, o que caracteriza a existência tanto da sonegação quanto da fraude previstas nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64:

“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.”

Portanto, em relação à multa qualificada, verifica-se que foi corretamente aplicada a multa de 150 %, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996,

Nesse contexto, como nos autos está devidamente evidenciado através do TVF que o contribuinte, ao longo do ano, ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta das receitas auferidas. No caso, no ano-calendário de 2007, o interessado declarou apenas 24,25% (R\$1.213.081,15) das receitas apuradas pela fiscalização (R\$5.002.386,14) e sua movimentação financeira representada por muitas operações, foi efetuada em contas bancárias de mais de uma instituição financeira.

Outrossim, o conceito de dolo encontra-se no inciso I, do artigo 18 do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isso significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Em outras palavras, podemos dizer que os elementos componentes do dolo, de acordo com a teoria da vontade são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

Dessa forma, a prática de omitir receitas ao longo de todo o ano de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Portanto, mantenho a qualificação da multa.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, CONHECER do recurso em parte, em face da preclusão e, na parte conhecida, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGO provimento parcial ao recurso .

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Declaração de voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Não obstante a coerente fundamentação contemplada no voto do Ilustre Conselheiro Antonio Bezerra Neto, a quem rendo as minhas homenagens, tão bem exposto à Turma, não tenho como concordar com as razões de decidir em relação à qualificação da multa constante dos autos.

Neste ponto, sinto em divergir do Ilustre relator, tendo em vista que a ação de omitir receitas, sem fazê-las transitar pela apuração do resultado do exercício, caracterizando declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Isso porque, para a aplicação da Multa Qualificada deve esta configurada, de uma maneira cristalina, a prática reiterada de ações durante todo o ano calendário (ou mais de um), que tenham como objetivo mascarar a obrigação tributária principal, quando a escrituração do sujeito passivo demonstra que este conhecia o real valor a recolher, constitui ação dolosa que implica qualificação da multa de ofício.

Isso porque, entendo que a qualificação da multa depende da existência e demonstração da conduta prevista em lei por parte do sujeito passivo, conforme determina o art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, a seguir transcrito:

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

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

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

Pela leitura do dispositivo acima, fica claro que há necessidade de existência e demonstração, pois o lançamento deve ser devidamente motivado, do evidente intuito de fraude. Essa é a posição dos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502/1964, “*verbis*”:

“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 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 nos arts. 71 e 72”.

Assim, não tenho dúvida que cabe ao Fisco apresentar os elementos que ensejaram a qualificação da multa e, demonstrar claramente a reiteração da conduta da Recorrente. Caso isso não aconteça, entendo que não pode ser imputado ao sujeito passivo da obrigação tributária a demonstração que nas suas ações ou omissões hoje intuito de fraude, nos termos e parâmetros da Lei nº. 9430/1996; isso porque, a elaboração de um planejamento tributário visando pagar menos tributo ou o inadimplemento das obrigações tributárias, não são condutas ensejadoras da aplicação da multa qualificada. E não vejo isso no presente caso!

Ressalte-se que a Recorrente é penalizada pelo inadimplemento do tributo devido, com uma multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor devido. Porém, para que seja justificada a duplicação dessa penalidade, com a aplicação de uma multa de 150% (cento e cinquenta por cento) deve estar provado nos autos, de forma inequívoca, a absoluta, cabal e evidente certeza, o intuito de fraude e que tais requisitos constem de forma clara na autuação.

Veja que não pode o Fisco, para a qualificação da multa, deixar de comprovar as duas características que entendo serem pressupostos validadores na ação do sujeito passivo:

- (i) O pressuposto evidente - Quando a fiscalização comprova a qualidade daquilo que não admite dúvida; e,
- (ii) O pressuposto intuito – Quando o propósito na realização de um ato visa esconder ou minimizar o fato gerador da obrigação tributária.

Ou seja, pela leitura do relato do Fisco deve ficar comprovada, de forma cabal, com absoluta certeza, que o propósito da Recorrente era, ao praticar o ato, de impedir o conhecimento para reduzir o tributo devido.

Esse é o entendimento Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, quando do julgamento consubstanciado através do Acórdão nº. 10617.015, que peço vênica para reproduzir:

“(…)

Primeiro, deve-se discutir a pertinência da qualificação da multa de ofício. Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

Nessa época, aplicava-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

A autuação tomou por base uma presunção de omissão de rendimentos. O recorrente não fez qualquer prova da origem dos depósitos bancários. Por fim, nos autos, não se descobriu a origem dos depósitos bancários.

“(…)

Poderia, entretanto, a conduta dos autos se subsumir à sonegação, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda ou das condições pessoais do contribuinte. No caso de sonegação, mister explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do

contribuinte. A partir de uma presunção legal de ocorrência de um fato gerador do imposto, não podemos afirmar que o contribuinte agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque a conta bancária era movimentada pelo recorrente, sem nenhuma interposição de pessoa, ou fraude a esconder o real beneficiário dos depósitos. Toda a movimentação bancária foi feita às claras.

Por óbvio, considerando as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, não pode o evidente intuito de fraude ser presumido.

(...)

Para qualificar a multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício. Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, balizada pela Súmula 1ºCC 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'.

Como exemplo da jurisprudência do Conselho na matéria, colaciona-se a ementa do Acórdão nº 10422619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, verbis:

(...)

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA MULTA QUALIFICADA JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito defraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei no. 9.430, de 1996. Recurso parcialmente provido”.

Desta forma, entendo que a conduta da Recorrente não aponta para o intuito consciente e deliberado de reduzir a base tributável, e sim um erro que tem a sua punição prevista na norma legal. Nessas condições, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento) por não configurar a hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, a seguir transcrito:

“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”.

Referido entendimento encontra amplo respaldo na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme pode ser visto abaixo:

“Ementa: MULTA. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. DEMONSTRAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A qualificação da multa de ofício depende da demonstração do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

No caso, o evidente intuito de fraude não foi demonstrado e a multa não deve ser qualificada.

Recurso Especial do Procurador Negado” (CSRF - Processo nº 11543.005082/200319 - Acórdão nº 920202.185 – 2ª Turma - Sessão de 27 de junho de 2012)

“MULTA QUALIFICADA Aplica-se a multa em percentual de 150% nos casos em que tipificada a situação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64. Fica evidenciada a intenção dolosa de tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte não contabiliza toda sua vultosa movimentação bancária, que abriga receitas de aplicações financeiras e ganhos em operações de cessão de crédito omitidos” (CSRF - Processo nº 13884.003382/200590 - Acórdão nº 9101001.393 – 1ª Turma Sessão de 17 de julho de 2012).

“Ementa: IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MULTA AGRAVADA. CONDUTA. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO.

O agravamento da multa de ofício somente se justifica quando o sujeito passivo busca, com dolo, dificultar a busca da verdade material sobre a ocorrência do fato gerador e sua respectiva base de cálculo. Soma-se a esse fato a relevante constatação de que a ausência de informação não prejudicou a atuação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado” (CSRF - Processo nº 13808.001188/200230 - Acórdão nº 9202002.229 – 2ª Turma - Sessão de 28 de junho de 2012).

Diante de tudo que vimos acima e para que seja agravada a multa deve ser observado um dos princípios balizadores que lastreiam o processo administrativo fiscal: O Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. O Princípio da Legalidade determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe. Já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum.

Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

Assim, para que seja imputada a Recorrente a multa qualificada e também a multa agravada faz-se necessário que o auto de infração comprove, com uma clareza meridiana a conduta eivada de dolo, com o objetivo de dificultar a busca da verdade material sobre a ocorrência do fato gerador e sua respectiva base de cálculo.

Processo nº 13629.720023/2012-41
Acórdão n.º **1401-001.144**

S1-C4T1
Fl. 966

Assim, não tendo sido comprovado que a Recorrente, deliberadamente agiu a margem da legislação visando omitir ou reduzir a base tributável de forma reiterada não se pode manter a inclusão da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), devendo ser reformada a decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora-MG, desta forma voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)
Sergio Luiz Bezerra Presta