



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

Processo n° 13830.720821/2012-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.773 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente EDUARDO ANTÔNIO BARROS DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

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.

LUCRO. ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

FASE PROCEDIMENTAL. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. IMPUGNAÇÃO. INÍCIO DE FASE LITIGIOSA.

Durante o procedimento fiscal, em regra, não há que se falar em direito à ampla defesa e ao contraditório. O litígio instaura-se com a apresentação de impugnação, momento a partir do qual deve ser observado o amplo direito à defesa e ao contraditório. Ausente prejuízo ao contribuinte, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE.
AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Nas hipóteses em que não restar configurado o intuito doloso, aplica-se a penalidade de 75%..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: i) cancelar a exigência referente à omissão de receitas de prestação de serviços de corretagem, e: ii) reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% em relação à exigência correspondente à omissão de receitas com base em créditos bancários sem comprovação de origem.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

EDUARDO ANTÔNIO BARROS DA SILVA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 14-41.532 da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto/RPO, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida:

No âmbito do procedimento de fiscalização instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.18.00-2011-00582-0, contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) baseado em omissão de receita de revenda de mercadorias, omissão de receita bruta mensal de prestação de serviços em geral, omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada e insuficiência de recolhimento da Cofins e do PIS/Pasep (fl. 2/60). A capitulação legal acha-se descrita nos termos de apuração respectivos. O quadro a seguir descreve os valores lançados:

Tributo	Lançado	Multa	Juros	Total
IRPJ	104.981,99	157.473,00	38.354,13	300.809,12
CSLL	56.634,06	84.951,12	20.659,31	162.244,49
Cofins	156.906,94	235.360,44	59.087,99	451.355,37
PIS/Pasep	33.996,49	50.994,77	12.802,39	97.793,65
Total	352.519,48	528.779,33	130.903,82	1.012.202,63

Segundo consta do auto de infração, procedeu-se ao arbitramento do lucro em vista de que, intimado a fazê-lo, o contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrituração.

O procedimento fiscal iniciou-se com a intimação para apresentar extratos da movimentação financeira do ano de 2008, além de comprovação hábil e idônea da origem dos recursos depositados nas respectivas contas bancárias (fls. 69/71).

Consta do auto de infração que o contribuinte exerceu informalmente a atividade de comércio e não emitiu os documentos fiscais referentes à revenda de mercadorias, tampouco escriturou as operações, caracterizando omissão de receitas da atividade.

A autoridade fiscal entendeu que o contribuinte teve interesse em “escamotear a ocorrência do fato gerador ao Fisco Federal”, em vista da exploração de atividade econômica de natureza comercial praticada informalmente, com habitualidade e intuito de lucro, em operações desamparadas de documentos fiscais, o que suscitou o agravamento da multa de ofício baseada no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996, além de representação fiscal para fins penais, com base na Lei nº 8.137/1990, arts. 1º e 2º.

O relatório fiscal registra que o procedimento foi deflagrado em face da movimentação financeira em montante significativo no ano de 2008 e do fato de o contribuinte não ter entregado a Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física (DIRPF).

Em sequência cronológica, a autoridade fiscal registrou os eventos a seguir:

- em resposta ao termo de início da ação fiscal o contribuinte respondeu que trabalha com corretagem de milho, soja e algodão e que utiliza suas contas bancárias para movimentar os valores recebidos e pagos, relacionados às mercadorias que negocia. No que se refere aos documentos relativos à origem do crédito, alegou que não os possui sob sua guarda uma vez que após a negociação de compra e venda não fica de posse de nenhum documento;

- em vista de que notificado a justificar a origem de créditos bancários listados em tabelas que lhe foram endereçadas o contribuinte não atendeu, fora novamente intimado a prestar esclarecimentos, além de descrever a atividade de corretagem desenvolvida no período, respondeu que há certo tempo tentou a vida comercializando milho e soja;

- posteriormente o contribuinte declarou informalmente que não possuía a documentação de corretor de cereais e que praticava operações de comercialização sem ter apresentado documento que justificasse as transações listadas em uma das tabelas (B) que antes havia sido enviada.

Em vista da renitência do contribuinte em apresentar documentos, a autoridade fiscal expediu Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), endereçadas ao Banco do Brasil e ao Bradesco, acerca de determinadas operações bancárias.

De posse dos documentos a autoridade fiscal elaborou termo de constatação e intimação fiscal em que exhibe o resultado das diligências efetuadas, equiparando o contribuinte a pessoa jurídica, ao mesmo tempo em que solicita manifestação a respeito. Juntamente com o termo foram confeccionadas lista de créditos bancários não justificados, ordenada cronologicamente com totalização mensal e trimestral; lista de créditos bancários expurgados em face de correspondência expedida pelo contribuinte; tabela com a receita própria da atividade, ordenada cronologicamente e apurada em função de diligências, com totalização mensal e trimestral.

No decorrer do procedimento fiscal foram efetuadas diligências com a finalidade de averiguar a veracidade da atividade do fiscalizado. Como resultado,

comprovaram-se operações de compra e venda de milho, soja e sorgo, algumas delas desamparadas de documentação contábil ou fiscal. Outras operações referem-se a aquisições de equipamentos.

Consta do relatório que no curso da ação fiscal ficou demonstrada a prática informal da atividade comercial com finalidade habitual e lucrativa, atestando que o fiscalizado exercia intermediação, assumindo os riscos do negócio. Em face de o fiscalizado praticar comércio com habitualidade, foi equiparado a empresa individual, e em consequência seus rendimentos ficaram sujeitos à tributação das pessoas jurídicas, conforme art. 150 do Decreto nº 3000/1999 (RIR/1999), na sistemática do lucro real, tendo sido intimado a apresentar os respectivos livros contábeis e fiscais.

No que diz com a movimentação financeira, após terem sido expurgados os lançamentos que caracterizaram transferências entre contas, depósitos em dinheiro lastreados em saques e outras operações possíveis de afastar a presunção legal de omissão de receita, a autoridade fiscal elaborou lista das operações bancárias sujeitas a justificação da origem dos recursos.

O contribuinte não justificou a origem dos créditos bancários constantes da tabela que lhe foi remetida, o que amparou o lançamento por omissão de receita com base em créditos bancários de origem não comprovada, calculados mensalmente e descritos na Tabela – Lista de Créditos Bancários não Justificados.

Em vista de que o contribuinte não atendeu a intimação para apresentar escrituração comercial e fiscal houve arbitramento do lucro que serviu de base de cálculo dos tributos lançados.

Quanto à receita da atividade própria, decorreu da constatação inequívoca da prática de comércio e intermediação de negócios, no montante de R\$ 831.790,45, conforme relatado na Tabela Receita Própria da Atividade.

Por considerar que houve sonegação fiscal a autoridade fiscal aplicou multa de ofício agravada e lavrou representação fiscal para fins penais, apensada aos presentes autos e protocolizada sob nº 13730.720818/2012-63.

Notificado da imposição tributária o contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 813/830, com alegação de:

- cerceamento do direito de defesa

Não foi possível obter informações junto ao autor da ação fiscal de todos os elementos que realmente eram necessários e que deveriam ser apresentados para o desenvolvimento e encerramento dos trabalhos fiscais.

Os prazos para apresentação de elementos para justificar os depósitos bancários foram exíguos, o que não permitiu ao contribuinte reunir provas e realizar confrontações.

- erro quanto à exigência do imposto e do sujeito passivo

Houve exigência de IRPJ sobre rendimentos decorrentes da intermediação de compras e vendas de cereais, quando a exigência deveria ter sido efetuada a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), pois comprovadamente o contribuinte exerceu intermediação, praticando atividade de corretor.

- falta de provas da revenda de mercadorias

As mercadorias eventualmente transacionadas tiveram origem de um vendedor e na outra ponta, destinadas a um comprador, com a emissão da Nota Fiscal de Venda.

O fundamento de que a movimentação bancária comprova a compra e venda de mercadorias não pode dar suporte a lançamento por presunção, em vista de que depósitos e outros créditos em conta corrente não são base de cálculo para lançamento de crédito tributário.

- ausência de comprovação da receita bruta na revenda de mercadorias

Não restou comprovada a omissão de receita relativa aos valores descritos nos itens 0001, 0002 e 0003 do auto de infração e relacionados nas fl. 817/818 da impugnação. Ainda que houvesse comprovação, o lançamento deveria incidir na pessoa física.

- da omissão por créditos bancários não comprovados

Alegou que a base legal prevista no art. 42 da Lei n. 9.430/1996 é inconstitucional, além de não ter sido demonstrada a apuração de valores descrita no auto de infração.

Arguiu que o fato de existirem créditos bancários não comprovados não significa que tenha ocorrido o fato gerador do tributo, tampouco autoriza o lançamento com base em presunção de receita omitida. Escorou-se no enunciado da Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual “é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”, para alegar que o art. 42 da Lei n. 9.430/1996 é inaplicável por inconstitucionalidade e por ter sido tacitamente revogado pelo art. 5º, § 4º da Lei Complementar n. 105/2001. Citou jurisprudência em socorro de seus argumentos.

Aduziu que o acesso às informações bancárias por órgão da administração tributária afronta o devido processo legal e a segurança jurídica, além de violar os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da razoabilidade, pois não há como tributar uma situação que não constitui fato gerador do tributo.

- da improcedência da multa de ofício agravada

Contestou a imposição do agravamento da multa por inexistir comprovação de que o contribuinte embarçou a fiscalização ou praticou ação ou omissão de forma dolosa com utilização de meios fraudulentos. Arguiu o enunciado da Súmula n. 14 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), segundo a qual

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”.

Ao final da peça impugnatória, requereu seja:

a) decretada a nulidade dos lançamentos em razão do cerceamento do direito de defesa; divergência quanto a exigência do IRPJ quando o correto seria, se devido, o IRPF, e erro quanto ao sujeito passivo da obrigação – pessoa física, e não jurídica por equiparação;

b) decretada a improcedência dos lançamentos em face da revogação, inaplicabilidade e inconstitucionalidade do art. 42 da Lei n. 9.430/1996;

c) excluída a multa de ofício agravada, por ser indevida sua exigência, em face de não existir dolo ou má fé, pois o contribuinte atendeu a todas as intimações que lhe foram dirigidas e forneceu todos os documentos e elementos que dispunha ou que estavam ao seu alcance;

d) julgado improcedente o crédito tributário lançado, inclusive os lançamentos efetuados por reflexo.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reafirmou os termos de sua impugnação.

Os extratos bancários em que se baseia a autuação, ante a negativa de fornecimento por parte do ora recorrente, foram obtidos por meio da expedição de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF por parte autoridade fiscal, dirigidas diretamente às instituições financeiras, com esteio no disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001.

A constitucionalidade dos referidos diplomas normativos encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal, que, na análise de admissibilidade do Recurso Extraordinário nº 601314, reconheceu a repercussão geral da matéria, nos termos dos art. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Sobre o reconhecimento de repercussão geral pelo STF, dispunha o Regimento Interno do CARF, em seu art. 62-A, § 1º que “Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil.”

Diante de tal dispositivo regimental, o processo foi sobrestado até que sobreviesse pronunciamento do STF sobre o tema.

Contudo, a Portaria MF 545, de 18 de novembro de 2013, revogou os dispositivos que determinavam o sobrestamento dos autos nos termos já referidos, possibilitando o prosseguimento do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de analisar lançamento referente ao IRPJ e reflexos, cujo substrato decorre de omissão de receitas, decorrente de depósitos bancários sem origem justificada, de revenda de mercadorias e de prestação de serviços em geral, da qual se obteve a base para o arbitramento do lucro.

1 PRELIMINARES

1.1 SIGILO BANCÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE.

Entre os direitos e garantias fundamentais, a Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, XII, assegura que “é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.” Entre os dados cuja a inviolabilidade está assegurada, nos dizeres da Recorrente, encontra-se o sigilo bancário, somente sendo admitido seu acesso, com ordem judicial, para fins criminais.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

O ponto principal do recurso em que se baseia o recurso é se o legislador ordinário poderia ter editado a Lei Complementar nº 105, de 2001 e a Lei nº 10.147, de 2001, outorgando poderes à Administração para requisitar a movimentação financeira dos contribuintes. Mais, além desta indagação há que se verificar se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão da Administração que é, tem competência para conhecer e julgar questões afetas à constitucionalidade das leis.

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei ela entra no sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucional, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é “inter partes”. Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A razão desta lógica é que o Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de

lei. Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, à luz do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

....

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

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

Sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não desconheço que em 15/12/2010, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria, proferiu decisão que pode ser sintetizada na ementa abaixo transcrita, publicada no DJe-086 em 10-05-2011:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal.

SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

Ocorre que o acórdão exarado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, com a ementa acima transcrita, foi desafiado por embargos de declaração, com pedido de modificação da decisão.

Pelo que apurei em pesquisa realizada, os citados embargos foram recebidos por despacho datado de 07/10/2011 e ainda encontram-se pendentes de julgamento.

Assim, por estarmos diante de acórdão do Plenário do Supremo Tribunal Federal que não transitou em julgado, com base na decisão resultante do RE 389.808/PR, não é possível, nesta instância administrativa, deixar de aplicar as disposições constantes na Lei Complementar nº 105, de 2001 e na Lei nº 10.174, de 2001.

Ainda em relação ao tema, em 20/11/2009, ao examinar o Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowski, o Supremo Tribunal Federal reconheceu, quanto à matéria, a existência de repercussão geral, nos termos do artigo 543-B, do Código de Processo Civil. Neste sentido, segue a ementa da decisão:

CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao fisco, sem prévia autorização judicial (lei complementar 105/2001). Possibilidade de aplicação da lei 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Relevância jurídica da questão constitucional. existência de repercussão geral.

Neste sentido, quer da análise do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, ou do Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, não se identifica decisão definitiva do STF reconhecendo a inconstitucionalidade das normas invocadas pela recorrente.

Quanto ao procedimento para acesso às informações bancárias diretamente pela Receita Federal, convém tecer alguns comentários adicionais.

A respeito da suposta quebra de sigilo bancário, convém reforçar que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece que as informações e documentos obtidos pela RFB junto às instituições financeiras serão conservados em sigilo.

No mesmo sentido, o mesmo diploma legal estabelece em seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Para preservar a inviolabilidade do direito constitucional que as pessoas têm à intimidade e à privacidade, preceitua o § 5º do art. 5º da precitada LC que: "As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor". Relativamente ao sigilo fiscal, vigora o art. 198 do Código Tributário Nacional, lei materialmente complementar, que, no seu caput, de acordo com a nova redação atribuída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, assim dispõe: "Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades". Portanto, as informações bancárias sigilosas são transferidas à administração tributária da União sem perderem a proteção do sigilo.

Argumenta também a Recorrente que o procedimento fiscal seria nulo em razão de suposta "quebra" de seu sigilo bancário, bem como cerceamento do seu direito de defesa em razão dos exíguos prazos para apresentação da documentação referente aos depósitos bancários.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

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

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A despeito do já exposto, no caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

A respeito dos supostos prazos exíguos para comprovação dos depósitos, melhor sorte não lhe socorre. Isso porque, compulsando os autos, não se encontra qualquer prorrogação de prazo requerida pelo sujeito passivo, esquivando-se da apresentação de documentação que poderia, em tese, comprovar a origem dos créditos em suas contas bancárias. Não há qualquer indicação de que a ausência de apresentação de documentos tenha qualquer relação com os prazos fixados pela autoridade fiscal. Tanto que em sede de impugnação e recurso voluntário também não se anexou um só documento que infirmasse as conclusões fiscais.

Ademais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase inquisitorial do procedimento fiscal, uma vez que a fase litigiosa somente se inicia com a apresentação da impugnação (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), momento a partir do qual o contraditório e a ampla defesa devem ser observados de forma ampla. No decorrer do procedimento de fiscalização o agir da autoridade fiscal se deu em estrito cumprimento das normas estabelecidas, inclusive quanto à intimação prévia para comprovação da origem dos créditos bancários, conforme estatui o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Quisesse o contribuinte poderia ter solicitado prorrogação de prazo, ou apresentado a documentação pertinente em sede de impugnação, ou até mesmo, acompanhando seu recurso voluntário. Mas assim não o fez.

Desse modo, rejeito as preliminares suscitadas.

2 MÉRITO

2.1 DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. DA EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA

Aduz o Recorrente que a atividade por ele desenvolvida resume-se a apenas intermediação nos negócios de compra e venda de cereais, não caracterizando qualquer atividade que implicasse sua equiparação a pessoa jurídica.

Entendo assistir razão parcial à decisão recorrida. Veja-se excerto do voto condutor do aresto:

Do que consta dos autos, notadamente o relatório fiscal, o impugnante foi considerado pessoa jurídica em vista de exercer atividade econômica organizada para a circulação de bens e serviços, na dicção do art. 966 do Código Civil.

Ademais, conforme descrito no relatório fiscal e previsto na legislação, consideram-se empresas individuais não só as pessoas físicas que explorem habitual e profissionalmente atividade econômica de natureza comercial, visando ao lucro, como também representantes que, tomando parte em atividade mercantil, não a pratiquem por conta própria.

Constatou-se como resultado das diligências que sua atividade não se restringiu a mera representação comercial, mas a prestação de serviços de corretagem além de compra e venda de grãos. Em atendimento da intimação de fls. 223/4, que o instou a descrever suas atividades de corretagem, o impugnante registrou de próprio punho que quando sabia de algum produtor de aves que necessitava de mercadoria, saía a campo para comprar pelo preço mais baixo, às vezes tomando numerário emprestado para suportar as aquisições (fls. 227/8).

Tendo sido demonstrado que a pessoa física exercia com habitualidade atividade mercantil, é dever da fiscalização promover sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) de forma a estabelecer a sujeição passiva e de modo a constituir o crédito relativo aos tributos pertinentes.

Nesse mesmo sentido, a jurisprudência administrativa assim já decidiu:

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA - ATIVIDADE MERCANTIL - Demonstrado que a pessoa física exercia com habitualidade atividade mercantil, deve a fiscalização, de ofício, promover a sua inscrição no CNPJ como Pessoa Jurídica, de modo a estabelecer a exata sujeição passiva e proceder ao lançamento dos tributos pertinentes. 1º CC. / 4ª Câmara / ACÓRDÃO 104-21.136 em 09.11.2005

Contudo, no que tange às operações de corretagem, tais receitas não podem ser alvo de tributação por equiparação à pessoa jurídica, pois o § 2º do art. 150 do Decreto nº

3.000, de 1999, listou diversas atividades que, se exercidas individualmente, não levariam à equiparação à pessoa jurídica, entre essas, justamente as atividades de corretagem (inciso V), conforme transcrito à seguir

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

[...]

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

[...]

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:

[...]

V - corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "e");

Desse modo, correta a equiparação à pessoa jurídica das atividades exercidas pela física, exceto quanto às receitas da atividade de corretagem, que deveriam ter sido tributadas na pessoa física.

Com isso, exonera-se a parcela do crédito tributário referente à infração "02 Omissão de Receita da Atividade – Receita Bruta Mensal de Prestação de Serviços em Geral", incidente sobre as receitas a seguir indicadas:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
28/02/2008	931,09
30/04/2008	3.298,00
30/06/2008	1.784,23
30/09/2008	2.184,50

2.2 DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O Recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

O Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, não houve comprovação da origem dos créditos em suas contas, uma vez que meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias. Em sede de recurso voluntário não foram apresentados quaisquer novos documentos.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe os art. 333 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:
[...]
II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo

do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 expedida pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ante o exposto, confirma-se a omissão de receita apurada em depósitos bancários de origem não comprovada.

Quanto às operações de revenda apontadas e devidamente comprovadas pelo Fisco mediante circularização, melhor sorte não socorre o Recorrente, que sequer as rebateu, devendo, por conseguinte, ser confirmada tal omissão de receitas.

No que tange ao arbitramento de lucros, o Interessado, devidamente intimado, deixou de apresentar os documentos e livros comerciais e fiscais solicitados. Nesse cenário, a autoridade lançadora considerou como receita bruta o valor de receitas omitidas apurado durante o procedimento fiscal, procedendo ao arbitramento de lucros.

Não há reparos a fazer ao lançamento e à decisão recorrida, isso porque o art. 530, III, do RIR/1999 assim determina:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º)

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (grifou-se)

Assim sendo, correta também a forma de apuração de lucro levada a efeito pelo lançamento, que merece ser integralmente mantido nesse ponto.

2.3 LANÇAMENTOS DECORRENTES

Os lançamentos do Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Arbitrado) foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispões o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que assim dispõe:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Assim, como a omissão de receita foi mantida parcialmente, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter essas exigências nas mesmas condições, ante a íntima relação e causa e efeito.

Desse modo, voto por exonerar o crédito tributário referente à infração “02 Omissão de Receita da Atividade – Receita Bruta Mensal de Prestação de Serviços em Geral” (corretagem).

2.4 MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Alega o recorrente que a penalidade aplicada deveria ser de 75% ao invés da multa qualificada de 150%. Baseia seus argumentos no fato de ter atendido às intimações da Fiscalização, principalmente, não restar caracterizada a suposta sonegação.

Pois bem, a multa de 150% sobre o imposto de renda e contribuições apuradas com base em provas diretas, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, foi aplicada tendo em vista a intenção dolosa do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada).

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Relembremos as infrações detectadas pela autoridade, todas com cominação de penalidade qualificada: (i) omissão de receitas referente a revenda de mercadorias; (ii) omissão de receitas referente a prestação de serviços – corretagem (já exonerada); (iii) omissão de receitas baseada em presunção legal de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

No tange à omissão de receitas de revenda, restou evidente que o contribuinte realizou inúmeras operações de vendas no período, em praticamente todos os meses, deixando de oferecer qualquer valor à tributação. Comprovou-se à exaustão, que valores efetivos de vendas foram angariados pelo Recorrente e sequer declarados à RFB. Esses procedimentos configuram, sem dúvida, a intenção dolosa na sua conduta com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato

gerador, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação). Esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerado mero erro de ordem material, sem a caracterização de qualquer intuito doloso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo contribuinte em praticamente todos os meses do ano-calendário de 2007, e em relação a inúmeras operações realizadas no mesmo período.

Em tais circunstâncias, não há como se presumir não haver dolo. A intenção de sonegar, ocultando o fato gerador, é conclusão imediata e inequívoca. Portanto, em relação a tal infração, correta a posição do Fisco em exasperar a penalidade.

No que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, II, do CTN, por inexistir lei que lhes atribua eficácia normativa; cabe ressaltar, ainda, que no tocante a decisões judiciais, em que a interessada não figura em qualquer dos polos da relação jurídica, as mesmas somente têm efeito entre as partes componentes dos respectivos processos judiciais.

Em suma: os argumentos do Recorrente quanto à ausência de dolo mostram-se insubsistentes diante dos elementos coligidos pela Fiscalização, devendo ser mantida a penalidade agravada em relação às infrações "i" retrotranscrita.

No que tange à infração "ii" (receitas referentes a corretagem), já exonerou-se o crédito tributário correspondente.

Já em relação à infração "iii" (omissão de receitas com base em presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), entendo não restar caracterizado o dolo, uma vez ausente qualquer elemento adicional à própria exigência do tributo. Por conseguinte entendo ser aplicável o Enunciado nº 25 da Súmula CARF, assim vazado: "*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.*"

Desse modo, voto por reduzir a penalidade a 75% em relação à infração de omissão de receitas baseada em créditos em conta bancária de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando-se parcialmente a exigência para: i) cancelar as exigências referentes à infração 2 (omissão de receitas de prestação de serviços – corretagem); e: ii) reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% em relação à infração correspondente à presunção legal de omissão de receitas com base em créditos bancários sem comprovação de origem.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator