



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

**Processo n°** 13888.004463/2010-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.045 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** J C F Metalúrgica Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. LEGALIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento quando os atos administrativos encontram-se revestidos de suas formalidades essenciais e a infração encontra-se perfeitamente identificada e demonstrada no lançamento constituído em estrita observância aos preceitos legais, afastando-se a hipótese de cerceamento de defesa.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita, por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42.

ARBITRAMENTO.

Justifica-se o arbitramento quando a contribuinte deixa de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

AUTOS REFLEXOS.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam na obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

MULTA QUALIFICADA

A multa qualificada deve ser aplicada quando constatada a ocorrência de dolo ou fraude, devendo a autuação especificamente apontar quais fatos caracterizam o pressuposto necessário à aplicação da dobra da multa punitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado:

- I) Por unanimidade votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício;
- II) Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso apenas para desqualificar a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Gomes de Mattos (Relator) e Antonio Bezerra Neto.

Designado o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira para redigir o voto vencedor, referente à desqualificação da multa de ofício.

*(assinado digitalmente)*

JORGE CELSO FREIRE DA SILVA - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS – Relator

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA –Redator Designado

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

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 673-680):

*Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 534.326,52 (fl. 140) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 163.779,82 (fl. 150), Contribuição para o PIS de R\$ 35.534,55 (fl. 171) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 161.406,12 (fl. 185), acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 2.040.163,52 (fl. 137) em virtude de omissão de receita operacional (prestação de serviços gerais) e omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 2006.*

*O procedimento fiscal iniciou-se em 21/05/2010 com a entrega pessoal do Termo Início de fls. 24/25 ao sócio da empresa, Leonil José Filetti, por meio do qual foi a empresa intimada a apresentar, entre outros documentos, os livros Diário e Razão ou o livro Caixa, livro Registro de Entradas e de Saídas, livro Registro de Prestação de Serviços, notas fiscais de entrada e de saída, extrato das contas bancárias, tudo em relação ao ano-calendário de 2006.*

*Em resposta, a contribuinte informou às fls. 27/29 que sendo optante pelo Simples estaria dispensada de escriturar os livros de Registro de Entradas, de Saídas, de Prestação de Serviços e Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, e que em relação ao livro Caixa, embora obrigada a escriturá-lo, deixava de apresentá-lo porque faltava-lhe a escrituração da movimentação financeira, e também deixava de apresentar os extratos bancários, mas que os mesmos já haviam sido solicitados às instituições financeiras conforme protocolos de fls. 44/50. Com relação às notas fiscais de entrada e de saída alegou não possuí-las uma vez que se entravam extraviadas. Juntou cópia do contrato social e suas alterações (fls. 30/43). Posteriormente, em atendimento, a empresa apresentou os extratos das contas mantidas no Banco Unibanco (agência 7160 – c/c 110.1877), Bradesco (Agência 2431 – c/c 00132691) e Banco do Brasil (Agência 04590 – c/c 12.7418) e solicitou prorrogação de prazo para apresentar os extratos dos demais bancos.*

*Em 16/06/2010 a empresa JCF Metalúrgica Ltda foi intimada a apresentar os extratos das contas mantidas no Banco Bradesco, uma vez que nem todos os extratos foram apresentados, e também dos demais bancos, além das notas fiscais de entrada e*

de saída, as notas fiscais de prestação de serviços, e comprovação de ter observado o disposto no art. 264 do RIR/99 concernente ao alegado extravio dos documentos (fls. 58/60). Em atendimento, a empresa apresentou, em 02/07/2010, os extratos das contas mantidas no Banco Bradesco, Santander, Real e Nossa Caixa/Nosso Banco e reiterou a alegação de que deixava de entregar as notas fiscais de entrada, de saídas e de prestação de serviços por terem sido extraviadas e que não atendera ao disposto no art. 264, §1º, do RIR/99.

A fim de subsidiar o procedimento fiscal junto a empresa JCF Metalúrgica Ltda, a fiscalização intimou a empresa "Indústria Romi S/A", cliente da empresa fiscalizada, a apresentar as notas fiscais de entrada e de saída e de serviços tomados/prestados e ainda um demonstrativo dos pagamentos efetuados (fls. 51/53). A mesma solicitação foi feita à empresa "Máquinas Furlan Ltda" (fls. 54/56), também cliente da empresa fiscalizada. Segundo consta no Relatório de Fiscalização, a Indústria Romi S/A apresentou as notas fiscais de entrada e de saída e relatórios de pagamentos e a empresa Máquinas Furlan Ltda apresentou um relatório das notas fiscais de entrada, de saída e de prestação de serviços e demonstrativo de pagamentos.

Em 25/06/2010 foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal nº 0003 de fls. 61/62 no qual a autoridade fiscal informou que tomando por base os documentos apresentados pelas empresas "Indústria Romi S/A" e "Máquinas Furlan Ltda" (notas fiscais e demonstrativos de pagamentos), apurou que essas empresas, clientes da fiscalizada, efetuaram pagamentos à JCF Metalúrgica Ltda por serviços prestados no montante de R\$ 2.155.248,00, conforme notas fiscais, e, por outro lado, a JCF Metalúrgica Ltda declarou à Receita Federal do Brasil, mediante a DIPJ, receitas no montante de apenas R\$ 945.497,14, evidenciando uma omissão de receita de **R\$ 1.209.750,86**. Acrescentou que esta apuração foi baseada em 1.683 notas fiscais apresentadas pelos clientes circularizados e que a empresa fiscalizada emitiu, no mínimo, 3.551 notas fiscais, já que a primeira nota fiscal emitida em 2006 foi a de número 6954 e a última a de número 10504. Intimada a manifestar-se a respeito dessas constatações, a empresa alegou à fl. 64 que iria manifestar sobre o trabalho fiscal após a conclusão do mesmo, bem como sobre eventual documentação fornecida por terceiros.

Posteriormente, intimou-se as empresas "Indústria Romi S/A" e "Máquinas Furlan Ltda" a apresentar uma via original da primeira e da última nota fiscal de entrada do ano de 2006 (fls. 80/83) emitidas pela empresa JCF Metalúrgica Ltda. Em 22/09/2010 foram lavrados os Termos de Retenção de fls. 114 e 115 nos quais constam as retenções das notas fiscais solicitadas.

Em 08/07/2010 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 0004 (fls. 84/92), ciência em 13/07/2010 (fl. 93), por meio do qual foi a empresa fiscalizada intimada a comprovar, no prazo de 20 (vinte) dias, a origem e a causa dos ingressos de recursos depositados/creditados em contas correntes, conforme Anexo I, II e III juntados às fls. 85/92, já excluídos os valores provenientes de pagamentos feitos pela empresa Indústria Romi S/A. Em resposta, a empresa informou à fl. 94 que, considerando

*o extravio de vários documentos, inclusive os avisos bancários, seria impossível cumprir no prazo de vinte dias a tarefa solicitada na intimação e por isso deixava de atendê-la.*

*Em 06/08/2010, por meio do Termo de Reintimação Fiscal nº 0005 (fls. 95/96), foi a empresa cientificada de que a não apresentação dos documentos já solicitados e não atendidos em sua totalidade implicaria o arbitramento do lucro e a exclusão do Simples com efeito retroativo. Em resposta, a contribuinte reiterou a afirmação de que os livros e documentos exigidos somente não foram entregues em razão do extravio dos mesmos (fl. 101).*

*Em 06/08/2010 a empresa fiscalizada foi informada (fls. 97/98) de que, ao examinar os documentos apresentados pela empresa “Máquinas Furlan Ltda”, relativos aos pagamentos feitos por serviços prestados pela fiscalizada, não foi possível identificar nos extratos bancários da interessada os correspondentes ingressos de recursos, razão pela qual foi a empresa intimada a informar e comprovar em que conta bancária foram feitos os pagamentos efetuados pela empresa “Máquinas Furlan Ltda” e apresentar os correspondentes extratos bancários caso esses não tenham sido apresentados. Em resposta, a contribuinte informou à fl. 102 que a falta de correspondência entre datas e valores podem ser em decorrência de recebimento de títulos com juros de mora e também pelo fato de inúmeros títulos terem sido descontados na época, o que significa dizer que os títulos não foram creditados em sua conta corrente, daí a razão de não tê-los encontrado nos extratos.*

*Também foram solicitados à empresa “Máquinas Furlan Ltda” (fls. 99/100) os comprovantes de pagamentos feitos à JCF Metalúrgica Ltda pelos serviços tomados e esclarecimentos a respeito do tipo de serviços (fls. 98/99). Em resposta, a empresa Máquinas Furlan Ltda informou que os serviços prestados pela empresa J.C.F. Metalúrgica Ltda no período de 2.006 eram de Rebarbação de peças fundidas que compõe nossos equipamentos (fl. 182 do Anexo II).*

*A fiscalização relacionou às fls. 103/108 os depósitos/créditos bancários de origem não comprovada efetuados nas contas mantidas no Banco Bradesco (Agência 0520 – c/c 749494), Banco Santander (Agência 0041 – c/c 130055928) e no Banco Bradesco (Agência 2431 – c/c 132691), já excluídos os valores identificados como originários dos clientes da fiscalizada (Indústria Romi S/A” e “Máquinas Furlan Ltda), e formulou uma Representação para o fim de exclusão da empresa do Simples com efeitos a partir de 01/01/2006, nos termos do art. 24, VII, da IN SRF n.º 608/2006, citando como causa a **prática reiterada de infração à legislação tributária** (art. 23, V, da Lei n.º 9.317, de 1996) tendo em vista a omissão de receita apurada mediante o confronto entre os valores pagos pelas empresas “Indústria Romi S/A” e “Máquinas Furlan Ltda” e os informados à Receita Federal do Brasil mediante a DSPJ e **ainda a omissão de receita caracterizada pelos depósitos***

bancários de origem não comprovada. Acatando a representação fiscal, o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Piracicaba emitiu o competente Ato Declaratório Executivo DRF/PCA N.º 96, de 06 de setembro de 2010 (fl. 115) excluindo a empresa do Simples a partir de 01/01/2006, facultando-lhe a apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias.

Com base nos documentos apresentados pela empresa Indústria Romi S/A a fiscalização constatou que a empresa JCF Metalúrgica Ltda auferiu receitas decorrentes de prestação de serviços a esse cliente no montante de **R\$ 1.640.516,05**, conforme Relatório Contábil (Vide Anexo II – fls. 37/110) feito com base nos arquivos integrais de notas fiscais do SINTEGRA e o demonstrativo de totalizadores de fls. 111 do Anexo II. Para o mesmo período a Indústria Romi S/A pagou o montante de R\$ 1.616.944,54 pelos serviços tomados, conforme demonstrativo de pagamentos de fls. 10 a 36 do Anexo II, cujo ingresso desses recursos se deu no Banco Bradesco, verificando-se que, além de coincidirem em valores e datas próximas aos pagamentos feitos pela cliente, também houve identificação deste cliente como remetente.

Assim, as receitas auferidas pelos serviços prestados a esse cliente, cujos valores foram consolidados mês a mês, à fl. 124, foram levadas à tributação como omissão de receita operacional (prestação de serviços gerais).

De igual forma, com base nas informações e documentos apresentados pela empresa Máquinas Furlan Ltda (fls. 152/156 do Anexo II), a fiscalização constatou que a empresa JCF Metalúrgica Ltda auferiu receitas decorrentes de prestação de serviços a esse cliente no montante de R\$ 514.731,95, recebendo R\$ 493.016,13 conforme demonstrativo de fls. 166/170 do Anexo II. Assim, as receitas auferidas pelos serviços prestados a esse cliente, cujos valores foram consolidadas mês a mês, à fl. 124, foram levadas à tributação como omissão de receita operacional (prestação de serviços gerais).

Quanto aos depósitos/créditos bancários de origem não comprovada, relacionados às fls. 103/108 e consolidados às 109 e 124, estes foram levados à tributação como receita omitida com fundamento no art. 42 das Lei n.º 9.430, de 1996.

Em virtude da exclusão da empresa do Simples a partir de 01/01/2006 a empresa teria ficado sujeita a partir daí às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, ou seja, ficou sujeita a apuração do lucro real ou, por opção, ao lucro presumido ou arbitrado.

Diante da não apresentação da escrituração necessária para apuração do lucro real, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro com fundamento no art. 530, II e III, do RIR/99, para o fim de apuração do IRPJ e da CSLL. A receita omitida foi considerada para o fim de apuração da CSLL, COFINS e PIS conforme art. 24, §2º, da Lei n.º 9.249, de 1995.

**Sobre os tributos e contribuições foi aplicada a multa qualificada de 150%, com fulcro no art. 44, II, da Lei n.º 9.430,**

*de 1996, por entender a fiscalização que a conduta da contribuinte em informar à Receita Federal do Brasil receita em valor muito inferior àquela auferida, durante todos os meses do ano fiscalizado (2006), e não apresentar os livros contábeis e fiscais obrigatórios, sobretudo o livro Caixa e as notas fiscais emitidas, e ao deixar de escriturar sua movimentação financeira, não haveria dúvida que ela incorreu na prática dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.*

*Cientificada dos autos de infração em 30/09/2010, a contribuinte, por intermédio de seus procuradores, apresentou em 29/10/2010 a impugnação de fls. 215/228 aduzindo como razões de defesa o seguinte:*

### **Preliminarmente**

*Alegou que a fundamentação legal constante dos autos de infração é incompleta e em alguns casos inexistente, citando em relação ao IRPJ que a fundamentação seria deficiente (arts 27, I e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996; arts 532 e 537 do RIR/99) porque teria omitido a lei, artigos, parágrafos e alíneas, etc, utilizada para apurar o valor tributável (38,40%), bem como o imposto adicional e a alíquota (15%) e acrescentou que mesmo que se considere que o Regulamento possa suprir a lei, nem mesmo os dispositivos regulamentares se prestam a fundamentar a exigência fiscal.*

*No tocante à CSLL o enquadramento legal (Lei n.º 10.684/03, art. 22 e Lei n.º 10.637/02, art. 37) também seria imprestável para apurar o valor tributável (32,00%), já que este se limita a fundamentar apenas e tão somente a alíquota de 9% aplicada (art. 22 da Lei n.º 10.637/02).*

*Com relação ao PIS alegou que os arts. 1º e 3º da Lei Complementar n.º 7/70 não fundamentam que a impugnante seria o sujeito passivo dessa contribuição, nem a base de cálculo, nem o percentual aplicado ao caso concreto.*

*No tocante à COFINS alegou que o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, serviria apenas para fundamentar a omissão de receitas pertinentes ao depósitos bancários, mas não serviria para fundamentar os supostos serviços prestados às empresas Industrias Romi S/A e Máquinas Furlan e menos ainda para exigir a COFINS, já que não se reporta à sua base de cálculo e alíquota.*

*Concluiu afirmando que o auto de infração, além de confrontar o princípio da legalidade, mais precisamente o da tipicidade cerrada, ofende a Lei n.º 9.784/99, art. 50, que determina que os atos administrativos devem ser motivados de modo explícito, claro e congruente e com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que o embasaram.*

### **Do Direito**

#### **Do Imposto de Renda**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 19/02/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 16/06/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 10/04/2014 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 19/02/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA  
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Alegou que a fiscalização considerou que a sua atividade é a de prestação de serviços, mas de acordo com o comprovante de inscrição e de situação cadastral a sua atividade é a de “fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente” e que, além dessa fabricação efetua operações de industrialização, como atestam as notas fiscais juntadas no Anexo II (CFOP’s 1124, 1902 e 5901) e, no mesmo sentido, teria a empresa Furlan assim expressado: “os serviços prestados (...) no período de 2006 eram de Rebarbação de peças fundidas que compõe (sic) nossos equipamentos” – fls. 183 do Anexo II, de forma que sua atividade não pode ser considerada de prestação de serviços e, por tais razões, o percentual de 38,40% aplicado pela fiscalização não tem qualquer amparo legal e ofende o princípio da legalidade e seu corolário, o da tipicidade cerrada, já que não é prestadora de serviços.*

*Com relação à presunção legal de omissão de receita com base em depósitos bancários alegou que o Fisco tem o dever de investigar e provar a omissão de receita e não fazê-lo com base em presunção e, por essa razão, a exigência só seria válida se estivesse acompanhada de demonstração de que os depósitos representam, de fato e de direito, rendimentos omitidos, o que não é visto nos autos.*

*Segundo afirmou, a fiscalização teria relacionado depósitos efetuados em conta da impugnante que tem origem em cheques emitidos de outras contas bancárias de sua titularidade, conforme relação que apresenta (fl. 221) e que teria sido extraída do próprio auto de infração. Diante disso, solicitou a exclusão da base de cálculo de todos os valores depositados na conta 00132691 da Agência 2431 do Banco Bradesco, relacionados pela fiscalização à fl. 90, no montante de R\$ 92.500,00, bem assim alguns depósitos feitos na conta corrente 130055928 da agência 0041 do Banco Santander, no montante de R\$ 73.980,89. Tais depósitos teriam, segundo a relação apresentada (fl. 221), origem na conta 00749494 da Agência 0520 do Banco Bradesco.*

*Ainda, segundo a impugnante, a forma com que foram tributados os depósitos bancários merece reparo porque os depósitos tributados em um mês se prestam para justificar depósitos efetuados nos meses posteriores.*

*Alegou, sem apresentar provas, que inúmeros créditos decorreram de cobrança de títulos e descontos de duplicatas feitos em estabelecimentos que mantinha conta corrente, mas sem as cópias dos avisos de créditos, já solicitados aos bancos, não pode saber quais as duplicatas que compunham cada crédito bancário.*

#### *Da contribuição social sobre o lucro (CSLL)*

*Reiterou a alegação de que sua atividade não é prestadora de serviços e concluiu que, uma vez que aplica-se à contribuição social sobre o lucro as mesmas normas de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas (Lei n.º 8.981/95, art. 57), o percentual para apuração da base de cálculo da contribuição social utilizada pelo fisco (32%) não tem amparo legal. Utilizou-*

*se para contestar a CSLL os mesmos argumentos empregados para contestar a exigência do IRPJ concernentes aos depósitos bancários.*

*Da contribuição ao PIS/PASEP*

*Voltou a alegar que os arts. 1º e 3º da Lei Complementar n.º 7/70 não fundamentam a exigência dessa contribuição porque lhes faltam a indicação legal do sujeito passivo dessa contribuição, a base de cálculo e o percentual aplicado para valorizar o quantum exigido. Também, o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, em tese, serviria apenas para fundamentar a omissão de receitas pertinentes ao depósitos bancários, mas não serve para fundamentar os supostos serviços prestados às empresas Industrias Romi S/A e Máquinas Furlan. Acrescentou que a exigência só com base no Decreto n.º 4.524, de 2002, esbarra no art. 5º, II, da Constituição Federal, segundo o qual só a lei pode exigir tributo.*

*Da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).*

*Reiterou a alegação de que, segundo a fiscalização, o embasamento legal estaria no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, todavia esse artigo, em tese, serviria apenas para fundamentar a omissão de receitas pertinentes ao depósitos bancários, mas não serve para fundamentar os supostos serviços prestados às empresas Industrias Romi S/A e Máquinas Furlan e menos ainda para exigir a COFINS, já que não se reporta à sua base de cálculo e alíquota. Voltou a alegar que a exigência só com base no o Decreto n.º 4.524, de 2002, esbarra no art. 5º, II, da Constituição Federal, segundo o qual só a lei pode exigir tributo.*

*Alegou que, caso seja a autuação fiscal julgada procedente, os depósitos bancários originários de conta corrente de titularidade da impugnante, no valor total de R\$ 166.480,89 (R\$ 92.500,00 + R\$ 73.980,89), devem ser subtraídos da suposta omissão de receitas bancárias, já que apanhados em duplicidade para fins de exigência do PIS e da COFINS.*

*Da multa aplicada*

*Alegou que a multa de 150% é confiscatória e, portanto, inconstitucional por ofensa ao art. 150, IV, da Constituição Federal (CF).*

*Por fim, requereu que seja reconhecida a improcedência do auto de infração; que seja realizada diligência com o fim de comprovar os fatos alegados; que as intimações oriundas do presente processo sejam encaminhadas para o endereço do procurador Dr. Luiz Carlos Miguel e que seja concedida a sustentação oral no julgamento do presente processo, devendo o procurador ser informado.*

*Por meio da Resolução de nº 14001.495, de 25 de fevereiro de 2011 (fls. 255/261), o julgamento foi convertido em diligência*

*para a repartição de origem (DRF/Piracicaba) apurar qual de fato foi a atividade desenvolvida pela empresa no ano-calendário de 2006.*

*Em atendimento, a fiscalização assim se pronunciou no Termo de Constatação Fiscal de fls. 263/264:*

*1 – De acordo com as notas fiscais coletadas durante a ação fiscal com os clientes circularizados a Industrias Romi S/A e Máquinas Furlan Ltda , verifica-se que a empresa realizou durante o ano-calendário de 2006 atividades de industrialização por encomenda.*

*As mercadorias eram recebidas dos clientes circularizados acompanhadas de notas fiscais com CFOP 5.901 (Remessa para industrialização por encomenda) para que fossem realizados serviços de industrialização por encomenda e após a realização destes as mercadorias eram devolvidas e ingressavam nos estabelecimentos dos mesmos clientes com os CFOP 1.124 (Industrialização efetuada por outra empresa) e 1.902 (Retomo de mercadoria remetida para industrialização por encomenda), havendo cobrança de mão de obra e/ou dos materiais aplicados no processo, e com o CFOP 1.903 (Entrada de mercadoria remetida para industrialização e não aplicada no referido processo) na hipótese de tratar-se de simples devolução de mercadoria.*

*Os demonstrativos às fls. 111 do Anexo II do processo e demonstrativos Anexo I e II deste Termo de Constatação contêm os valores totalizados por tipo operação para o ano-calendário de 2006. O demonstrativo do Anexo I deste Termo de Constatação mostra que os valores cobrados a título de mão-de-obra são preponderantes em relação aos valores cobrados pelos materiais empregados no processo. Os montantes mensais de receitas auferidas pelos serviços prestados industrialização por encomenda estão discriminados às fls. 111 e 171 do Anexo do processo.*

*2 – Quanto as receitas das atividades realizadas com os demais clientes circularizados, a natureza destas não são passíveis de identificação, haja vista o alegado extravio pela fiscalizada da documentação fiscal e contábil.*

*Concedido prazo para a empresa se manifestar, esta alegou às fls. 269/270 que não concorda com a revisão fiscal determinada por esta Turma de Julgamento porque não cabe ao julgador suprir falhas constantes no processo administrativo e cita ensinamentos de Heli Lopes Meirelles, Clarissa Sampaio Silva e Celso Antônio Bandeira de Mello.*

A 5ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por unanimidade, proferiu decisão assim ementada (fls. 672-673):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

**Ano-calendário: 2006**

*NULIDADE. LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.  
CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*É incabível a argüição de nulidade do procedimento quando os atos administrativos encontram-se revestidos de suas formalidades essenciais e a infração encontra-se perfeitamente identificada e demonstrada no lançamento constituído em estrita observância aos preceitos legais, afastando-se a hipótese de cerceamento de defesa.*

*OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.  
COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.*

*Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*ARBITRAMENTO.*

*Justifica-se o arbitramento quando a contribuinte deixa de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.*

*AUTOS REFLEXOS.*

*A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam na obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.*

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.*

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

O processo foi submetido à apreciação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF, por força do disposto no art. 34, I do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 1º da Portaria MF nº 3/08 (recurso de ofício).

Cientificada do referido Acórdão em 18/11/2011 (fls. 704), a contribuinte apresentou em 13/12/2011 o recurso voluntário de fls. 705-730, basicamente repetindo os argumentos apresentados na fase impugnatória.

*É o relatório.*

## Voto Vencido

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os recursos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

### Recurso de ofício

#### Exclusão de valores referentes a transferências entre contas correntes de titularidade da contribuinte

O colegiado julgador *a quo* excluiu do montante dos depósitos de origem não comprovada os valores que comprovadamente correspondiam a transferências entre diferentes contas correntes da contribuinte.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão de piso, fls. 686:

*Na peça impugnatória, a contribuinte solicitou a exclusão da base de cálculo dos valores relacionados à fl. 221, no montante de R\$ 92.500,00, ao argumento de que esses valores, depositados na conta 00132691 da Agência 2431 do Banco Bradesco e relacionados pela fiscalização à fl. 90, tiveram origem na conta 00749494 da Agência 0520 do Banco Bradesco de titularidade da empresa fiscalizada. De igual forma, alguns depósitos feitos na conta corrente 130055928 da agência 0041 do Banco Santander, no montante de R\$ 73.980,89 tiveram origem na mesma conta 00749494 da Agência 0520 do Banco Bradesco.*

*Examinando os autos verifica-se que de fato devem ser excluídos da relação de depósitos de origem não comprovada os valores abaixo relacionados por ter ficado comprovado, mediante os extratos bancários juntados aos autos, que tais valores vieram da conta corrente 00749494 da Agência 0520 do Banco Bradesco de titularidade da empresa fiscalizada. Estão discriminados no quadro abaixo os valores individuais dos depósitos/créditos que devem ser excluídos da base de cálculo, bem assim os totais mensais e trimestrais.*

Data	valor	Mês	Valor	Trimestre	Valor
18/jan	14.000,00	janeiro	17.620,00	1º Trimestre	77.990,89
24/jan	3.620,00	fevereiro	21.700,00	2º Trimestre	45.490,00
16/fev	3.000,00	março	38.670,89	3º Trimestre	33.000,00
16/fev	10.000,00	abril	5.490,00	4º Trimestre	0,00
22/fev	5.000,00	maio	40.000,00	total	156.480,89
24/fev	3.700,00	junho	0,00		
9/mar	5.000,00	julho	21.000,00		
30/mar	2.500,00	agosto	0,00		
13/mar	12.954,49	setembro	12.000,00		
24/mar	3.616,40	outubro	0,00		
28/mar	14.600,00	novembro	0,00		
28/abr	5.490,00	dezembro	0,00		
4/mai	10.000,00	total	156.480,89		
31/mai	30.000,00				
27/jul	21.000,00				
5/set	12.000,00				
<b>Total</b>	<b>156.480,89</b>				

Compulsando os autos, constato que todos os valores indicados na tabela acima efetivamente tiveram sua origem na conta 0074949-4 da Agência 0520 do Bradesco, da própria contribuinte.

Importante destacar que a exclusão destes valores também repercutiu na apuração dos lançamentos reflexos, referentes à CSLL, PIS e COFINS.

Diante do exposto, em relação a este tema considero que o recurso de ofício não merece provimento.

Correção do percentual de arbitramento do lucro aplicável às receitas de industrialização por encomenda

A decisão de piso considerou que a atividade de industrialização por encomenda deve ser considerada como simples industrialização e não genericamente como prestação de serviços. Por esta razão, o Acórdão em apreço considerou que deveria ser aplicado, para fins de arbitramento do lucro, o percentual de 9,60% incidente sobre a receita bruta.

Sobre o tema, assim se manifestou o voto condutor da decisão de piso, fls. 691:

*[...] os manuais de preenchimento das DIPJs dos anos-calendário de 2003, 2004, 2005 e 2006 contém a seguinte instrução:*

*No ano-calendário, são aplicados os seguintes percentuais na determinação do lucro presumido:*

(...)

b) 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal proveniente:

(...)

b.3) da industrialização de produtos em que a matéria-prima, ou o produto intermediário ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização.

Portanto, não há como concluir que, na situação de que trata o presente processo administrativo, deva ser aplicado, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o percentual próprio da atividade de prestação de serviços. Isso vale para as receitas apuradas a partir das notas fiscais emitidas pelo contribuinte e também para as receitas apuradas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada. De fato, tendo em vista a qualificação da industrialização por encomenda como simples industrialização (e não como prestação de serviços), não remanesce dúvida quanto à natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte que originou as receitas apuradas a partir dos depósitos bancários.

Por conseguinte, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para a determinação do lucro arbitrado é de 9,60%, resultante da aplicação do percentual de 8,0 % previsto no art. 518 do RIR/99, acrescido de 20%, conforme dispõe o art. 532 do RIR/99.

Feitas as devidas alterações, conforme acima exposto, o IRPJ devido passa a ser o que consta no demonstrativo a seguir.

#### Demonstrativo do IRPJ devido

Trim.	Receita bruta	Coef.(%)	L. Arbitrado	Alíq.(%)	IRPJ apurado	Adicional	Compensação	IRPJ devido
1	1.224.839,45	9,6	117.584,59	15	17.637,69	5.758,46	0,00	23.396,15
2	1.499.431,97	9,6	143.945,47	15	21.591,82	8.394,55	1.041,13	28.945,24
3	1.497.328,30	9,6	143.743,52	15	21.561,53	8.374,35	1.160,02	28.775,86
4	1.474.464,32	9,6	141.548,57	15	21.232,29	8.154,86	1.316,60	28.070,54
<b>Soma</b>	<b>5.696.064,04</b>				<b>82.023,32</b>	<b>30.682,21</b>		<b>109.187,79</b>

Pela mesma razão, o acórdão de piso decidiu reduzir para 12% o percentual de apuração da base de cálculo da CSLL, conforme argumentação constante de fls. 692:

*Quanto ao coeficiente a ser aplicado sobre a receita para o fim de apurar a base de cálculo da CSLL, este deve ser de 12%, previsto no art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003, citado no auto de infração, e não 32% como foi aplicado pela autoridade fiscal, uma vez que a atividade da empresa se caracteriza como “industrialização”. Sobre a base de cálculo deve ser aplicada a alíquota de 9% prevista no art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002, também citado no auto de infração.*

Considero inteiramente correto o entendimento adotado pelo colegiado julgador *a quo*. Para maior clareza, adoto e transcrevo o seguinte trecho do acórdão recorrido, fls. 690:

*Conforme se infere dos atos acima transcritos, o entendimento da Receita Federal do Brasil no sentido de que a industrialização por encomenda qualifica-se como prestação de serviços, pra fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, foi assumido apenas a partir da edição do ADI RFB nº 20, de 13/09/2007, que foi revogado já em 25/04/2008, pelo ADI RFB nº 26.*

*Note-se que, nos termos dos arts. 4º, 5º e 7º do Decreto 4.544/2002, a industrialização por encomenda somente pode ser qualificada como prestação de serviços quando a encomenda for feita diretamente pelo consumidor ou usuário, e a preparação do produto se der na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional. Para esse fim, reputa-se oficina o estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts. Além disso, haverá preponderância do trabalho somente quando este contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com sessenta por cento.*

*Evidentemente, a industrialização por encomenda realizada pela F C F Metalúrgica Ltda não preenche esses requisitos. Em primeiro lugar, porque a encomenda não é feita diretamente pelo consumidor ou usuário, mas por outras empresas, conforme se infere das notas fiscais e demais documentos juntados aos autos. Além disso, as evidências indicam que o estabelecimento do contribuinte não pode ser qualificado como oficina, nos termos da previsão contida no art. 7º, II, “a”, do Decreto 4.544/2002. Essas razões são suficientes para concluir que a atividade desenvolvida pela contribuinte, qual seja, industrialização por encomenda, se enquadra como “industrialização”.*

Pelas razões expostas, também em relação a este tema considero que o recurso de ofício não merece provimento.

### **Recurso voluntário**

#### **Preliminar de nulidade**

Repetindo o que alegou na fase impugnatória, a contribuinte, ora recorrente, considerou incompleta a fundamentação legal dos presentes autos de infração.

Não assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir adotadas pelo acórdão de piso, fls. 680-

*Examinando os autos verifica-se que consta no auto de infração de IRPJ o arts. 530, III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, fundamento para o arbitramento, e os arts. 537 e 532 do mesmo Regulamento que mencionam o tratamento que deve ser dado à omissão de*

*receitas e os percentuais que devem ser aplicados sobre a receita para o fim de apurar o lucro arbitrado.*

[...]

*A omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada foi levada à tributação com fundamento no arts. 27, I, e 42 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcritos, além dos arts. 537 e 532 do RIR/99.*

[...]

*A omissão de receita operacional foi apurada de forma direta, mediante o confronto entre vários documentos apresentados pelas empresas “Indústria Romi S/A” e “Máquinas Furlan Ltda”, tais como Notas Fiscal emitidas pela empresa fiscalizada, comprovantes de pagamentos por serviços prestados, etc, e a Declaração Simplificada apresentada pela fiscalizada.*

*Os valores das receitas omitidas foram considerados 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, conforme determinação contida no art. 24, §2º, da Lei n.º 9.249, de 1995. Em obediência a determinação acima, foram lavrados os autos de infração relativos à CSLL, PIS e COFINS.*

*No auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) constam os arts. 22 da Lei nº 10.684, de 2003, e 37 da Lei nº 10.637, de 2002, [...]*

*Relativamente ao PIS e a COFINS constam dos respectivos autos de infração os arts. 2º, I, a, II e parágrafo único, 3º, 10, 32 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002, e art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, [...]*

*Conforme se verifica, constam dos autos de infração e do Relatório de Fiscalização que faz parte integrante dos autos de infração a descrição das irregularidades verificadas e os respectivos enquadramentos legais, bem assim a penalidade aplicada, a descrição do fato gerador, a matéria tributável, o montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, o termo de intimação para o seu cumprimento ou oferecimento de impugnação, conforme exigido por lei, a identificação da autoridade fiscal, incluindo sua matrícula funcional. Portanto, o auto de infração contém as condições necessárias para produzir o efeito que lhe compete, qual seja, formalizar o crédito tributário, individualizando e dando-lhe a qualidade de exequível, conforme determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142.*

[...]

*Se foram ou não corretamente apuradas as bases de cálculo dos impostos e contribuições, é assunto que veremos a seguir, inclusive verificando se foram ou não corretamente aplicados os coeficientes e alíquotas.*

Em síntese, constato que a formalização dos presentes autos de infração ocorreu após uma ação fiscal plenamente regular. Constato, outrossim, que os aludidos autos de infração observaram todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Não vislumbro nos autos qualquer indício de violação ao amplo exercício do direito de defesa por parte da contribuinte, razão pela qual voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

### **Mérito**

#### Omissão de receita decorrente da existência de depósitos bancários de origem não comprovada

Repetindo o que fizera na fase impugnatória, a recorrente questionou a possibilidade de utilização da presunção de omissão de receitas a partir da constatação da ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Não assiste razão à recorrente em relação a tal questionamento.

A aludida presunção encontra-se claramente prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

*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.*

Uma das principais consequências do estabelecimento de uma presunção legal é a inversão do ônus da prova. Em outras palavras: nas hipóteses em que há previsão para aplicação da presunção legal, apenas compete ao Fisco comprovar a existência do fato necessário e suficiente para o estabelecimento da presunção *juris tantum*, competindo ao contribuinte produzir prova em contrário.

No caso concreto, o Fisco demonstrou claramente a existência de depósitos em contas bancárias de titularidade da contribuinte, em relação aos quais a contribuinte não logrou comprovar sua origem. Em outras palavras; o Fisco comprovou cabalmente aquilo que lhe competia provar, ou seja, a existência de movimentação bancárias incompatível com a receita declarada pela contribuinte.

Vale dizer que, mesmo em sede impugnatória ou recursal, a contribuinte preserva o direito de produzir prova em contrário, ou seja, a contribuinte preserva para si a possibilidade de justificar a origem dos depósitos bancários até então tidos como não comprovados. No caso concreto, por meio de sua impugnação, a contribuinte logrou êxito em demonstrar que alguns dos depósitos listados pelo Fisco correspondiam a simples transferências de numerário entre diferentes contas correntes de sua titularidade. Por esta razão, os valores correspondentes a tais transferências foram excluídos da relação de depósitos de origem não comprovada. Tal fato demonstra, claramente, que no presente caso foi plenamente respeitado o amplo e irrestrito direito de defesa da contribuinte.

**Pelos motivos expostos, considero que em relação a este tema o recurso voluntário não merece provimento**

Ainda no tocante a este tema, a recorrente alegou que inúmeros créditos em conta corrente decorreram de cobrança de títulos e descontos de duplicatas realizados em estabelecimentos bancários. No entanto, assim como ocorreu na fase impugnatória, a contribuinte (ora recorrente) absteve-se de trazer aos autos qualquer elemento de prova capaz de corroborar suas alegações.

A recorrente alegou, outrossim, que os valores dos depósitos bancários tributados em um determinado mês deveriam ser considerados para justificar depósitos ocorridos nos meses subsequentes. Absteve-se, contudo, de indicar a base legal que pudesse amparar essa sua estranha pretensão.

Considerando a ausência de prova e a ausência de fundamentação legal capaz de sustentar as alegações de mérito da recorrente, considero que em relação a este tema deve-se negar provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte.

Importante frisar que a diligência solicitada pelo colegiado julgador *a quo* não resultou em agravamento da exigência, ao contrário do que foi afirmado pela recorrente. Sobre o tema, posicionou-se com muita clareza o voto condutor do acórdão recorrido, fls. 691-692:

*Primeiramente cabe ressaltar que não houve a alegada revisão fiscal e este julgador não está suprindo qualquer falha no procedimento fiscal. O que houve foi uma informação fiscal decorrente de um pedido de diligência, o qual teve a finalidade de dirimir dúvidas quanto à real natureza da atividade exercida pela contribuinte e foi solicitado no intento de trazer ao julgador a convicção necessária para decidir. Aliás, a própria impugnante solicitou diligência com o fim de comprovar os fatos alegados.*

*Da diligência não redundou em agravamento da exação, ao contrário, trouxe aos autos elementos suficientes para concluir pela procedência da alegação da impugnante no que diz respeito à sua atividade e com isso reduzir a exigência tributária. Do resultado da diligência foi dada ciência à interessada, em observância ao princípio do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal), de modo que não há qualquer irregularidade no procedimento aqui adotado.*

### **Multa qualificada**

Por fim, resta analisar a multa de ofício qualificada, que foi aplicada no presente caso.

No meu entender, no caso concreto justifica-se a qualificação da multa de ofício, pelas razões expostas no voto condutor no acórdão de piso, fls. 695-696:

*[...] a conduta lesiva da interessada revela a intenção de eximir-se, deliberada e persistentemente, do pagamento dos tributos e contribuições devidos no regime unificado e simplificado dos ano-calendário 2006, porquanto omitiu reiteradamente, em todos os meses, mais de 80% da receita bruta auferida, agindo por sua conta e risco.*

*No caso a contribuinte não apenas omitiu grande parte de suas receitas mas também deixou de apresentar os livros contábeis e*

*fiscais obrigatórios, sobretudo o livro Caixa e as Notas Fiscais, utilizando-se do argumento de extravio, alegação não comprovada, o que torna absolutamente implausível a idéia de que se estaria diante de uma conduta involuntária, de um fato isolado, de um mero erro material. Não é razoável imaginar que uma pessoa jurídica, que opere sem intuito de se furtar às suas obrigações tributárias, tenha se equivocado em não declarar receitas da atividade auferidas ao longo dos dois anos (sic). Apenas em razão do exposto acima, nota-se que a interessada teve a nítida intenção de se manter à margem das responsabilidades tributárias, não recolhendo os tributos devidos e prestando declarações inexatas.*

*Enfim, as omissões, de forma sistemática e reiterada ao longo de todos os meses do período fiscalizado revelam a deliberada intenção de adiar o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, com isso, deixar de pagar tributo ou pagar em montantes inferiores aos devidos, restando assim demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se na hipótese tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4.502/1964, o que justifica a imposição da multa qualificada e demais conseqüências legais.*

Assim sendo, considero que no presente caso deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO aos recursos de ofício e voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

### **Voto Vencedor**

O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

Em que pese as razões apresentadas pelo nobre Conselheiro Relator, a Turma Julgadora, por maioria, entendeu por desqualificar a multa de ofício, pelas razões a seguir detalhadas.

Tenho, a princípio, entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à

tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa, no meu entendimento, é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que portase ativamente na ocultação da ocorrência do fato imponible. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da lei nº 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, ambas com a redação dada pela lei nº 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da lei nº 9.430/96, o seguinte:

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

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (sem grifos no original).

Já os arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:

“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.

Da contraposição da “falta de declaração ou declaração inexata” constante do inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, com a “omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente”, o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da lei nº 4.502/64, entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante “ação ou omissão dolosa”, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da lei n 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que *“a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação”* (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaísa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, *“deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento”* (aceitação unânime da 2ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que *“a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé”* (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147842, acórdão 106-15545).

No caso dos autos, a Turma entendeu que os fatos indicados representam a mera omissão de rendimentos, não passível de imputação do dolo específico necessário à qualificação da penalidade, razão pela qual houve a redução para o patamar de 75%.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira