



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

<b>Processo nº</b>	13888.720105/2012-34
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1102-000.923 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de setembro de 2013
<b>Matéria</b>	IRPJ. Omissão de receitas com base em notas fiscais registradas em livros de saída. Multa qualificada.
<b>Recorrente</b>	KALLON - CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008, 2009

PROVA. GRANDE VARIEDADE DE DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DE PEÇA EXPLANATÓRIA. INUTILIDADE.

É inútil a juntada de uma grande variedade de documentos sem que seja fornecida uma peça explanatória contendo um mínimo de sentido na finalidade probatória que se pretende.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

A solicitação de diligência e perícia deve vir acompanhada da especificação do fato controverso que se pretende discutir, e ainda, quanto à perícia, da formulação dos quesitos técnicos ou científicos que serão respondidos.

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

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA. INADIMPLÊNCIA.

Trata-se de omissão e não de inadimplência o não oferecimento da receita à tributação.

OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÕES “ZERADAS”. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza sonegação, com a consequente imposição da multa qualificada, a constatação da apresentação de declarações “zeradas” combinada com a efetiva omissão de receita.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Manoel Mota Fonseca, que reduzia o percentual da multa aplicada para 75%.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e Manoel Mota Fonseca.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por KALLON - CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA contra acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande que concluiu pela procedência em parte dos lançamentos efetivados e pela manutenção da responsabilidade solidária aplicada.

Os créditos tributários lançados, referentes ao IRPJ, com reflexos de PIS, COFINS e CSLL, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, totalizaram o valor de R\$ 1.935.594,16.

A autuação foi fundamentada em três infrações: (i) omissão de receitas com base em notas fiscais registradas em livros de saída; (ii) omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada; e (ii) multa por falta de apresentação de arquivos magnéticos. Considerando que não foram apresentados os livros da escrituração contábil/fiscal, partiu-se das receitas omitidas para o arbitramento do lucro e lançamento de ofício dos correspondentes tributos e seus reflexos.

Relativamente à primeira infração, a fiscalização qualificou a multa aplicada pelos seguintes motivos expostos no relatório fiscal:

A vontade consciente do contribuinte para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, com o resultado da supressão ou redução dos tributos, caracterizou-se

Documento assinado digitalmente conforme MPF-1.2.200-2 de 24/08/2009  
Autenticado digitalmente em 23/09/2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 23/09/2013

2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 18/12/2013 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 19/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pelas condutas de: a) deixar de fornecer o Livro Caixa ou Diário e Razão, notas fiscais de entrada, Livro Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do ISS; b) não fornecer os arquivos digitais de notas fiscais e da contabilidade; c) preencher as DIPJ originais com valores zerados, como se as atividades estivessem completamente paralisadas, levando o fisco a erro; d) não apresentar ou não declarar em DCTF qualquer tributo; e) não ter apresentado a DACON.

Foram considerados solidariamente responsáveis pelo crédito tributário, mediante Termo de Sujeição Passiva Solidária, as seguintes pessoas físicas:

- Francisco Alberto Tozzi (CPF: 057.307.488-76)
- Antônio Tozzi Sobrinho (CPF: 716.226.408-53)

Diante das impugnações interpostas ao feito fiscal pela empresa autuada e por seus responsáveis solidários, a já mencionada 2ª Turma da DRJ/Campo Grande proferiu o Acórdão nº 04-30.500, de 29 de janeiro de 2013, por meio do qual decidiu pela procedência parcial dos lançamentos efetivados e pela manutenção da responsabilidade solidária aplicada.

Na parte que interessa, assim figurou a ementa do referido julgado:

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS. FATO CONTROVERSO E RELEVANTE. CONHECIMENTO TÉCNICO. CABIMENTO.**

A realização de diligência só deve ser deferida quando vise a apurar fato controverso e relevante para o julgamento do processo, já a perícia, além desses requisitos de ordem geral, tem como pressuposto um fato cuja comprovação depende de conhecimentos técnicos.

**INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A declaração retificadora apresentada após o início da ação fiscal não caracteriza denúncia espontânea para fins de exclusão da responsabilidade por infração.

**ENTREGA DE DECLARAÇÃO. FALSIDADE DO CONTEÚDO. DOLO. MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.**

Aplica-se multa qualificada quando a conduta do autuado revelar a presença de dolo, caracterizado pela inserção sistemática e reiterada de dados incorretos nas declarações apresentadas à Administração Tributária.

**OMISSÃO DE RECEITA. REGISTRO EM LIVROS FISCAIS. EXTRATOS BANCÁRIOS. CUMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

É incabível tributar simultaneamente a omissão de receita apurada com base em registro em livros fiscais e a omissão de receita apurada com fulcro em extratos

bancários, se houver identidade de períodos e se não existir flagrante desproporção entre a movimentação bancária e a receita registrada nos livros fiscais.

**ADMINISTRADORES, GERENTES E REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS. ATOS PRATICADOS COM VIOLAÇÃO DE LEI OU EXCESSO DE PODERES. SUJEIÇÃO PASSIVA. LANÇAMENTO. REGULARIDADE.**

Respondem pelo crédito tributário os administradores, gerentes e representantes de pessoa jurídica que tenham praticado atos com violação de lei ou excesso de poderes, devendo a sujeição passiva ser colhida já no lançamento, a fim de assegurar o direito ao contraditório e à ampla defesa, garantindo a regularidade na formação do título executivo extrajudicial.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. COMPETÊNCIA.**

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciar a regularidade e o cabimento de representação para fins penais formalizada ao final do procedimento de fiscalização.

Com efeito, cumpre ressaltar, que a decisão da primeira instância afastou a totalidade da infração referente à omissão de receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada por entender que seria incabível a tributação simultânea da omissão de receita quando há identidade de períodos e inexistência de desproporção entre a movimentação bancária e a receita registrada nos livros fiscais. Com isso, manteve somente a omissão de receita com base em notas fiscais registradas em livros de saída, a qualificação da multa aplicada, a multa por falta de apresentação de arquivos magnéticos (diminuída pela redução de sua base de cálculo, qual seja, a receita bruta apurada) e a imposição da responsabilidade tributária.

A empresa autuada foi a única que apresentou recurso voluntário, no qual, em essência, ofereceu os mesmos argumentos da impugnação a seguir resumidos:

- Preliminarmente,

a) É nula a decisão que deixar de apreciar prova material apresentada pelo contribuinte, como é o caso dos autos, e indeferido o pedido de diligência e produção de prova pericial. Nesse sentido, transcreve ementa de decisão da Sexta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes.

- No mérito,

b) O auditor-fiscal não descontou as transferências entre contas do mesmo titular, nem os recebimentos relativos às notas fiscais e respectivas duplicatas. Além disso, teriam sido computados como receita os créditos correspondentes a depósitos liberados. A maior parte dos valores creditados nas contas bancárias teria origem no recebimento das vendas constantes das notas fiscais, devidamente emitidas e tributadas. Tais quantias não poderiam ser objeto de nova tributação.

- CÓPIA
- c) O próprio auditor-fiscal reconhece que também tomou por base para a elaboração dos lançamentos os valores de receitas de vendas de mercadorias constantes das notas fiscais fornecidas à fiscalização, cujos montantes globais foram obtidos do livro de registro de saídas. Portanto, não se trata de omissão de receitas, mas de mera inadimplência.
  - d) Embora a retificação das DCTFs tenha sido realizada simultaneamente com o início do procedimento fiscal, isso não lhe retira a espontaneidade. Portanto, não há que se falar em sonegação fiscal e multa qualificada. Pelas mesmas razões não se justifica a representação para fins penais. Deixar de pagar tributo não é crime.
  - e) De acordo com as Súmulas do CARF nº 25 e 34, resta patente que foi equivocada a qualificação da multa de ofício.

Ao final, requer, preliminarmente, o reconhecimento da nulidade da decisão da primeira instância e deferimento das diligências pleiteadas, em especial da prova pericial. Depois, caso não acolhida essa pretensão, requer que seja refeito o lançamento, considerando os documentos antes apresentados de modo a excluir os recebimentos de duplicatas, transferências entre contas correntes e liberação de depósitos bloqueados. Pede, ainda, o cancelamento da multa qualificada e a suspensão da representação penal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Em sede preliminar, alega a recorrente que a decisão de primeira instância deixou de apreciar a prova material apresentada, indeferindo seu pedido de diligência e produção de prova pericial.

Compulsando os autos, verifico que com a impugnação foi juntada uma grande variedade de documentos (fls. 1493 a 1898 do processo digital). Entretanto, nem na impugnação, nem no recurso, há qualquer referência a esses documentos. Não é possível constatar sua utilidade como meio de prova sem que fosse fornecida uma peça explanatória contendo um mínimo de sentido na finalidade probatória que se pretende.

Além disso, como já ocorreu na impugnação, a recorrente não especifica o que pretende com o seu pedido de diligência e perícia. Por oportuno, reproduzo as razões que motivaram a negativa quanto a tais pedidos no acórdão recorrido:

A primeira impugnante requereu, de forma genérica, a realização de diligência e perícia. Diligência, como se sabe, é cabível quando existe uma questão fática controversa da qual dependa a solução do processo. Perícia, por sua vez, tem por pressuposto a mesma controvérsia fática, acrescida da circunstância de que a comprovação do fato depende de conhecimento técnico ou científico. É por essa razão, aliás, que a lei exige, daquele que pede a realização da perícia, a formulação de quesitos a serem respondidos pelo perito.

No caso em exame, a impugnante não especificou a questão que seria objeto da diligência. E, quanto à perícia, além de não indicar o fato a ser esclarecido, não formulou quesitos, nem indicou perito, conforme prevê o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

Portanto, a diligência e a prova técnica devem ser indeferidas.

Ademais, ao que parece, os documentos juntados (cópias de notas fiscais e extratos de operações e movimentações bancárias), no máximo, poderiam atestar a origem de alguns créditos/depósitos bancários. Contudo, como já anunciado, o próprio acórdão recorrido já afastou a infração que considerava omissão de receita os depósitos bancários de origem não comprovada.

Não há o que reparar, portanto, no que foi decidido sobre a questão preliminar.

Quanto à reclamação de que não teriam sido consideradas as transferências entre contas do mesmo titular, os recebimentos relativos às notas fiscais e respectivas duplicatas, os créditos correspondentes a depósitos liberados, bem como o fato de que a maior parte dos valores creditados nas contas bancárias teria origem no recebimento das vendas constantes das notas fiscais, neste ponto, parece que a recorrente se esqueceu de que o acórdão recorrido lhe foi favorável.

Todas essas alegações só fariam sentido se a decisão da primeira instância tivesse mantido a omissão de receitas com base nos depósitos bancários de origem não comprovada. Independentemente da concordância ou não com o teor de tal decisão, como não há recurso de ofício, não há mais o que se discutir.

Em seguida, a recorrente afirma que não há omissão de receitas, mas mera

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
inadimplência, no fato de as receitas incluídas nos lançamentos terem sido consideradas como base as notas

Autenticado digitalmente em 23/09/2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 23/09/

2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 18/12/2013 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 19/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fiscais fornecidas à fiscalização, cujos montantes globais foram obtidos do livro de registro de saídas.

Ora, inadimplência ocorreria se a recorrente tivesse incluído todas suas notas fiscais no conjunto da receita oferecida à tributação. Mas, o que se vê nos autos (cf. relatório fiscal às fls. 1203 do processo digital) é que o que se transcreve:

A interessada não ofereceu à tributação os valores de receitas de vendas de mercadorias, para os anos-calendário de 2008 e 2009, constantes das notas fiscais fornecidas à fiscalização, cujos montantes globais mensais foram obtidos do Livro Registro de Saídas.

Ao examinar as declarações da DCTF constantes da base de sistemas da SRFB referentes ao 1º semestre de 2008, e 1º e 2º semestres de 2009, que foram transmitidas somente após o início da ação fiscal, e a declaração do 2º semestre de 2008, transmitida antes do início da ação fiscal, verifica-se que a fiscalizada omitiu todos os débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. O quadro abaixo relaciona as declarações da DCTF, que estão todas zeradas, apresentadas pela fiscalizada à SRFB.

Período	Data da transmissão	Tipo	Momento
1º semestre 2008	03/11/2011	Original	Após o início da ação fiscal
2º semestre 2008	06/04/2009	Original	Antes do início da ação fiscal
1º semestre 2009	03/11/2011	Original	Após o início da ação fiscal
2º semestre 2009	03/11/2011	Original	Após o início da ação fiscal

As DIPJ anos base 2008 e 2009, transmitidas à SRFB antes do início da ação fiscal, foram apresentadas com todos os valores zerados. Apenas após a ciência do início da ação fiscal, a fiscalizada procedeu a retificação das referidas DIPJ, declarando as receitas auferidas e os débitos de IRPJ e CSLL apurados.

Como a recorrente não ofereceu nenhuma receita à tributação no período verificado, agiu corretamente a fiscalização ao considerar o somatório dos valores de todas as notas fiscais emitidas como omissão de receita.

Quanto à qualificação da multa, o fato de a recorrente ter preenchido DIPJs “zeradas”, relativamente a dois anos-calendário (2008 e 2009), quando neste período efetivamente auferiu receitas, por si só, já configura um forte indicador da conduta dolosa prevista no artigo 71, I, da Lei nº 4.502/64, qual seja, a sonegação, *verbis*:

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

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária*

Documento assinado digitalmente conforme principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Autenticado digitalmente em 23/09/2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 23/09/

2013 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 18/12/2013 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 19/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com efeito, diante de um vasto universo de contribuintes, é razoável pensar que haverá menor atenção da fiscalização para com aqueles que realizam pouca ou nenhuma atividade financeira e operacional. E é isso que a informação contida numa declaração com valores reduzidos ou “zerados” vai provocar.

Ademais, há outras circunstâncias que acentuam a tipicidade (dolosa) da conduta: o fato de a recorrente ter tido tempo suficiente para retificar as citadas DIPJs antes do início do procedimento fiscal (abril de 2011) e, de forma ineficaz, só tê-lo feito quando viu que a fiscalização já batia à sua porta; a falta de declaração, em DCTFs, da existência de débitos relativamente a quaisquer tributos, situação incompatível com as empresas que auferem algum tipo de receita e optam pelo lucro presumido; e a não apresentação de DACONs.

Em acórdãos recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu de forma semelhante:

**MULTA QUALIFICADA.** Restabelece-se a multa qualificada quando constatado que o contribuinte, possuindo atividade comercial, por dois anos consecutivos, apresenta DIPJ "zeradas" e não efetua pagamentos, nem inclui os tributos devidos no parcelamento a que aderiu. Descabe falar em apresentação de declaração zerada com o intuito de evitar a multa da obrigação acessória quando, passados quase quatro anos do prazo de entrega, o sujeito passivo não promove qualquer retificação. (*Acórdão nº 9101-00.124*)

#### **MULTA QUALIFICADA. IRPJ.**

Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. (*Acórdão nº 9101-01.194*)

**MULTA QUALIFICADA** Não obstante a prestação de declaração inexata não seja suficiente para caracterizar o dolo ensejador da qualificação da multa, se tal conduta é adotada de forma consistente e sistemática, não há como entender que se tratou de equívoco do contribuinte, e que não houve intenção de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. (*Acórdão nº 9101-01.291*)

Nem mesmo o fato de a autuação ter utilizado informações contidas nas notas fiscais e no livro de registro de saídas fornecidos pela própria recorrente é suficiente para afastar a conduta dolosa. A hipótese legal já havia sido consumada.

E não há que se falar em espontaneidade na apresentação das declarações retificadoras. Tais declarações foram apresentadas após o início da fiscalização. Como já esclareceu o acórdão recorrido, os efeitos da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, não socorrem a recorrente.

Assim, concluo que houve, de fato, a intenção de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pelo que, impõe-se a qualificação da multa.

Outrossim, andou bem o mesmo acórdão quando estatuiu que a autoridade julgadora da primeira instância administrativa não tem competência para apreciar a regularidade e o cabimento de representação fiscal para fins penais formalizada ao final do procedimento de fiscalização. O presente Colegiado carece da mesma competência.

Quanto às Súmulas 25 e 34 do CARF, elas tratam, respectivamente, da impossibilidade de qualificação da multa fundada exclusivamente em presunção de omissão de receita e da sua possibilidade quando tal omissão é apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada oriundos de contas movimentadas por interpostas pessoas.

Por sua vez, como já evidenciado, a qualificação da multa restringiu-se exclusivamente à infração que apurou omissão de receitas com base em notas fiscais registradas em livros de saída.

Portanto, as hipóteses aventadas em ambas as súmulas não se aplicam ao presente caso.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

CÓPIA