



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

Processo nº 13888.722417/2011-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.057 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2013
Matéria Simples. IRPJ.
Recorrente Transportadora Perdigão Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAIS.

Os comprovantes de pagamentos feitos ao contribuinte por seu cliente, bem como os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas emitidos pelo contribuinte, são provas diretas da omissão de receita, uma vez verificado que tais receitas não foram oferecidas à tributação.

MULTA DE OFÍCIO. DESQUALIFICAÇÃO.

A omissão de receitas operacionais apurada por meio de circularização de clientes caracteriza prova indireta, sendo, portanto, presunção incapaz de caracterizar o dolo, fraude ou simulação para fins de qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inc. II, alínea “a”, da Lei n. 9.430/96.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Não logrando a contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, há que ser mantido os lançamentos com base nas receitas presumivelmente omitidas, por força do disposto no art. 42 da Lei 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. DESQUALIFICAÇÃO. DEPÓSITO BANCÁRIO.

Deve ser reduzido o percentual de multa de ofício, de 150% para 75%, uma vez que a omissão de receita decorre unicamente da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual, há que se aplicar *in casu* o disposto na Súmula CARF nº 25.

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

Ano-calendário: 2007

SIMPLES. EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 28/06/2013

3 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Ass

inado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Demonstrada a prática reiterada de infração à legislação tributária, deve ser mantida a exclusão do contribuinte do Simples, desde o primeiro mês que ocorreu a infração.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Aplica-se aos lançamentos da CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS, tudo quanto fora decidido sobre o lançamento do IRPJ, tendo em vista que derivam das mesmas circunstâncias fáticas e do mesmo conjunto probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, para desqualificar as multas de ofício aplicadas, reduzindo-as para o percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Alberto Pinto S. Jr. e Eduardo de Andrade, que davam provimento em menor extensão para desqualificar tão-somente a multa relativa aos lançamentos decorrentes de omissão de receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo.

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Relator.

MÁRCIO RODRIGO FRIZZO - Redator designado.

EDITADO EM: 28/06/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Andrade, Guilherme Pollastri, Luiz Tadeu Matosinho, Márcio Rodrigo Frizzo e Alberto Pinto S. Jr..

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 14-37.631 da 5ª Turma da DRJ/POR, o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade contra o Ato Declaratório de Exclusão do Simples, ficando mantida a exclusão do Simples a partir de 01/01/2007, como também, julgou improcedente a Impugnação contra os Auto de infração, ficando, em consequência, mantida a exigência tributária tal como foi constituída.

Em sua peça impugnatória, a contribuinte apresenta as seguintes razões de defesa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 28/06/2013

3 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Ass

inado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) que a decisão de primeiro grau feriu literalmente o princípio da ampla defesa e do contraditório ao decidir pela desnecessidade da realização de perícia contábil;

b) que só os depósitos bancários não são suficientes para decidir sobre a omissão de receitas;

c) que deve ser modificada a decisão que concluiu pela omissão de receita com base na presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, quando encontrou a diferença entre os demonstrativos mensais de valores pagos pela Química Amparo e o valor declarado, pela simples razão de que o cálculo foi aritmética comum, logo o depósito bancário não é de origem não identificada, pois sabia-se que era da Química Amparo;

d) que o simples levantamento dos depósitos bancários não serve como cálculo para base do imposto, pois como o próprio nome diz, imposto sobre a renda, assim, os depósitos não podem ser vistos como receita presumida e somente a renda desses depósitos é que deve ter a incidência do imposto, eis aí a razão do pedido de perícia contábil para determinar a real renda destes depósitos, na medida em que valores encontrados nas contas bancárias da pessoa jurídica compõem o capital de giro da mesma;

e) o IRPJ lançado por arbitramento está totalmente equivocado, já que os valores foram extraídos dos extratos bancários da recorrente, valores esses que não podem servir de base de cálculo, já que não se trata de aquisição patrimonial;

f) em momento algum os julgadores de primeira instância “*consideraram a ocorrência do incêndio que destruiu todos os documentos contábeis do período, não havendo como comprovar a inexistência de lucro, fato esse que deve ser considerado e declarado inexistente qu qualquer lucro no período de 2007/2008*”[sic];

g) que o que ocorreu foi um acidente, portanto deve ser acatado como justificativa pela não entrega dos documentos e em hipótese alguma lançar qualquer imposto sem a devida comprovação, deixando a recorrente senta de qualquer responsabilidade tributária;

h) em prevalecendo o Ato Declaratório 57/2011, que excluiu a recorrente do regime do Simples, e com o arbitramento apresentado, o Fisco estará infringindo as regras da moralidade pública e do fato gerador;

i) que o Ato Declaratório 57/2011 deve ser declarado nulo por direito, já que sua aplicação está surtindo efeito mesmo antes de exaurida todas as vias de defesa, como o arbitramento sem qualquer documento probatório, o arrolamento dos bens da recorrente, os reflexos na Cofins, Pis, previdência e multa;

j) que não há falar em prática reiterada de infração, não existem documentos hábeis para se comprovar tal alegação, os documentos foram destruídos durante o incêndio.

É o relatório.

Voto Vencido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 28/06/2013

por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Ass

inado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior

O recurso voluntário da contribuinte atende os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, cabe ressaltar que, na sua peça recursal, a contribuinte não se insurge sobre qualquer aspecto formal do Ato Declaratório 57/2011, pois aduz apenas argumentos contra os lançamentos em tela, os quais, logicamente, caso acatados, maculariam também o referido ato, já que a exclusão do Simples foi fundamentada na prática reiterada de infrações tributárias, objeto dos autos de infração em tela.

Por sua vez, os efeitos decorrentes do Ato de Declaratório, antes mesmo de exaurida a defesa administrativa, decorre de expressas determinações legais, pois o arrolamento de bens, como providência de natureza cautelar, deve observar apenas o previsto no art. 64 da Lei nº 9.532/97. Outrossim, o direito potestativo de o Fisco efetuar os lançamentos dos tributos e multas não se interrompe nem se suspende em função da manifestação de inconformidade em face do ato declaratório de exclusão do Simples, apenas os créditos neles constituídos ficam com a exigibilidade suspensa até a decisão final na esfera administrativa. Nesse sentido, o Pleno do CARF aprovou a Súmula nº 77, cujo verbete assim dispõe:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.”

A contribuinte equivoca-se quando alega que seria necessária perícia contábil para determinar a real renda derivada dos depósitos bancários. Ora, a presunção legal de omissão de receita baseada em depósitos bancários de origem não identificada, de que trata o art. 42 da Lei 9430/96, já determina que se considere tais valores como receitas. Trata-se de uma presunção *juris tantum*, ou seja, que admite prova em contrário, mas o ônus de tal prova caberia à contribuinte, a qual não logrou prova que tais valores não eram receitas. Ademais, no presente caso, houve necessidade de se arbitrar o lucro, pela impossibilidade de apuração do lucro real – conforme a seguir tratado, de tal forma que a legislação já determina como se chegar, a partir do valor das receitas brutas conhecidas e dos demais rendimentos às bases tributáveis do IRPJ (renda) e da CSLL, o que torna qualquer perícia contábil *in casu* totalmente dispensável. Assim, os depósitos bancários não identificados não são rendas, mas receitas segundo a presunção legal, as quais compuseram as bases arbitradas do IRPJ e da CSLL, seguindo o figurino legal. Logo, afasto a preliminar suscitada, pois entendo incabível o pedido de perícia contábil neste caso.

No Termo de Constatação Fiscal (Relatório do Trabalho Fiscal) a fls. 619/620, a autoridade fiscal explica as razões que levaram ao arbitramento do lucro:

“De acordo com as Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica Simples - PJSI referente ao período entre 01/01 e 30/06/2007 (em anexo), o contribuinte era optante pelo regime tributário “Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte – SIMPLES”, instituído pela Lei nº 9.317 de 05/12/1996, programa no qual estava inscrito desde 1997, e passou a exercer a opção pelo LUCRO PRESUMIDO a partir de 01/07/2007.

A opção pelo Simples deu-se em 01/01/1997, conforme registro no cadastro CNPJ (anexo). A opção pelo Lucro Presumido ocorreu com o pagamento do

IRPJ e da CSLL sob esta forma de tributação, nos termos do Art. 26, Inciso 1º da Lei nº 9.430/96.

.....

A empresa, conforme descrito no item II acima, apesar de intimada não apresentou à fiscalização os documentos relacionados à sua movimentação financeira, não apresentou contabilidade (livros Diário e Razão), nem livros Caixa e Registro de Inventário. Apresentou tão somente cópia do Boletim de Ocorrência relatando incêndio no imóvel onde se localiza a empresa.”.

A recorrente, por sua vez, alega que o incêndio *“um acidente, portanto deve ser acatado como justificativa pela não entrega dos documentos e em hipótese alguma lançar qualquer imposto sem a devida comprovação, deixando a recorrente senta de qualquer responsabilidade tributária”*.

Não tem razão a recorrente, pois a apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente, sobre o lucro arbitrado e a base arbitrada decorreu unicamente da impossibilidade de se apurar o lucro real e a base ajustada, sendo irrelevante as razões pelas quais a contribuinte não apresentou os livros da sua escrita contábil. A adoção do lucro arbitrado não é uma penalidade, mas o caminho legal quando não houver condições efetivas de se apurar o lucro real e base ajustada.

Outro equívoco da contribuinte reside na alegação de que também teria sido fundamentado na presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96 a omissão de receita apurada a partir da diferença entre os demonstrativos mensais de valores pagos pela Química Amparo e o valor por ela declarados. O auto de infração claramente segregou as infrações em dois itens, sendo que apenas o item 0002 – Depósito Bancário de Origem não Comprovada foi fundamentado no art. 42 da Lei 9.430/96. O item 0001 do auto de infração, que se refere às omissões de receitas apuradas a partir de provas diretas obtidas junto à Química Amparo, foi fundamentado no art. 537 do RIR/99, cuja base legal é o art. 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95.

Aliás, as omissões de receitas durante todos os meses do ano de 2007, objeto do item 0001 do auto de infração do IRPJ, as quais foram apuradas com base em provas diretas, são demonstrações irrefutáveis da prática reiterada de infrações à legislação tributária a justificar tanto a exclusão da contribuinte do regime do Simples, razão pela qual entendo perfeito o Ato Declaratório 57/2011, como a qualificação da multa de ofício. Da mesma forma, deve ser mantida a multa qualificada (150%) incidente sobre os créditos tributários de CSLL, Cofins e PIS decorrentes da mesma omissão de receita de que trata o item 001 do auto de infração do IRPJ (omissão de receitas referentes à prestação de serviços de transporte).

Por outro lado, deve ser reduzido o percentual de multa de ofício, de 150% para 75%, do item 002 do auto de infração do IRPJ, uma vez que a omissão de receita a que se refere esse item da autuação decorre unicamente da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual, há que se aplicar *in casu* o disposto na Súmula CARF nº 25, cujo verbete assim dispõe:

“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.”

Pelas mesmas razões, devem ser reduzidas, de 150% para 75%, a multa de ofício incidente sobre os créditos tributários de CSLL, Cofins e PIS decorrentes da mesma omissão de receita de que trata o item 002 do auto de infração do IRPJ (*“Valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações...”*).

Em face do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar suscitada, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o percentual de multa de ofício, de 150% para 75%, incidente sobre o crédito de IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS decorrentes da omissão de receita por presunção legal com base em depósitos bancários de origem não comprovada (item 002 do auto de infração do IRPJ e bases tributáveis correlatas dos autos de infração decorrentes – CSLL, Cofins e contribuição para o PIS).

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Voto Vencedor

Adoto integralmente o relatório do voto do relator, uma vez que todos os eventos relevantes ocorridos neste PAF encontram-se adequadamente descritos, de modo que se evitam repetições desnecessárias.

A turma acompanhou o relator na maioria de suas argumentações, razão pela qual deixo de apresentar e defender novamente os argumentos acima constantes. Apenas faço menção a eles e os adoto como razão de decidir.

Cumpre apresentar, todavia, apenas o ponto em que ficou vencido o relator, qual seja, o afastamento da multa qualificada tanto sobre o item 002 (como decidiu o relator) quanto do item 001 (como prevaleceu entre os membros da turma). Ou seja, deve ser afastada a multa qualificada em razão da presunção de omissão de receitas operacionais, comprovadas através de “circularização de clientes”.

Vale frisar que, na decisão supra, afasta o r. relator apenas a multa qualificada do item 002 do auto de infração, que se refere à constatação de omissão de receitas (verificadas através dos extratos de movimentação bancária).

As razões do relator dão conta que verificação de omissão de receita (item 002 do auto de infração) decorreu unicamente da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei 9.343/96, razão pela qual tem lugar a Súmula CARF nº 25¹ para que seja reduzida a multa 150% para 75%.

Contudo, o relator entendeu adequado manter a multa qualificada no que se refere ao item 001 do auto de infração. Ao que parece, a conclusão seria de que neste caso não haveria presunção. *Data vênia*, discordo do entendimento.

Ocorre que, a mesma exegese aplicada para afastar a multa qualificada no tocante ao item 002 (omissões de receitas constatadas através de movimentação bancária), deve

¹ “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.”

ser aplicada também ao item 001 do auto de infração. Em ambos os casos houve presunção de omissão de receita em decorrência da aplicação de provas indiretas.

Vale observar que a conclusão de omissão de receitas operacionais (item 001 do auto de infração) foi alcançada através da análise de uma das clientes da recorrente. Mais especificamente, trata-se da DIPJ da Química Amparo, que forneceu sua DIPJ e outros documentos encaminhados. Ou seja, os documentos não são da própria recorrente.

Efetivamente, esta é uma situação de presunção, uma situação indiciária, uma prova indireta, a qual não pode conduzir ao agravamento da multa de ofício. Assim, para que se tenha a exata noção de quão superficial essa espécie de prova, ou melhor, como é frágil provar a ocorrência de um fato por meio de “indícios”, cumpre fazer uma breve anotação acerca das presunções em Direito.

O Direito é uma ciência que se constrói através de fatos que possuem aptidão para produzir consequências jurídicas. De longa data se afirma que “o direito nasce do fato” (*ex facto oritur jus*). Aliás, já nas ordenações filipinas se declarava que “a prova é o farol que deve guiar o juiz nas suas decisões” (Liv. III, Tit. 63)². Daí a necessidade de mensurar adequadamente as provas acerca dos fatos alegados.

Vale relembrar, ainda, que a prova de um fato pode ser feita de forma direta ou de forma indireta³. Convém para este momento consignar que os “indícios” são modalidades de prova indireta, que se prestam a fornecer “presunções” acerca do acontecimento de um fato.

Noutro dizer, o “indício” não é prova da ocorrência do fato em si, mas um elemento que auxilia na comprovação de que tal fato *teria* ocorrido. A esse respeito, transcreve-se as palavras de FERRAGUT, a qual busca apoio em PONTES DE MIRANDA para descortinar o papel dos “indícios” como elementos de prova:

Indício é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio de raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente. É, segundo Pontes de Miranda, “o fato ou parte do fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem”. (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 136).

Exemplificativamente, e por meio de um didático exemplo analógico com o Direito Penal, pode-se visualizar as prova direta de um homicídio pelo corpo da vítima;

² Conforme CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria Geral do Processo*. 22 ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 371.

³ Segundo NEDER e LÓPEZ, “prova direta tem por objetivo imediato o fato que se quer provar. Por exemplo, escritura pública é prova direta do contrato. Já a prova indireta resulta de algum fato de tal maneira relacionado com o fato principal que, da existência daquele fato, chega-se à certeza do fato principal”. (NEDER, Marco Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 217).

Retomando a linha de raciocínio, tem-se que os indícios posicionam-se a milhas de distância do fato que se pretende provar. No presente caso, para que fosse qualificada a multa (art. 44, §1º, da Lei n. 9.430/96) seria preciso provar uma das condutas do art. 71 e ss. da Lei n. 4.502/64 (Sonegação, Fraude e Conluio).

Do contrário, se estaria presumindo o fato principal (art. 71 e ss. da Lei n. 4.502/64) a partir da presunção da omissão de receitas operacionais (item 001 do auto de infração), que por sua vez é presumida a partir dos documentos de uma terceira pessoa (Química Amparo). Em suma, é a presunção da presunção dos fatos, o que é rechaçado pela doutrina:

Com dito acima, a prova obtida através dos documentos da Química Amparo induziriam à conclusão de suposta omissão de receita operacional, mas não a ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

Por ser tratar de prova indireta, cumpre ao interessado (AFRFB) trazer vários indícios para que o juiz presuma com segurança o fato principal. Em síntese, a prova indireta exige um conjunto de indícios, como novamente adverte FERRAGUT:

Em auxílio a este entendimento estão NEDER e LÓPEZ, os quais exigem a reunião de um acervo probatório de indícios para que se tenha certeza sobre a ocorrência do fato principal, observe-se:

(...) A constatação de um indício é apenas o ponto de partida para novas investigações, pois, em geral, são necessários mais

4 Código de Processo Penal: Art. 167. Não sendo possível o exame de corpo de delito, por haverem desaparecido
os vestígios, a prova testemunhal poderá suprir-lhe a falta. ZZZO, Assinado digitalmente em 28/06/201
3 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Ass
inado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE
Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13888.722417/2011-00
Acórdão n.º **1302-001.057**

S1-C3T2
Fl. 946

elementos de convicção para que se possa concluir de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. A obtenção de uma pluralidade de indícios, nesses casos, é importante. (...) (NEDER, Marco Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética, 2010. p. 217).

Dessa sorte, não se pode atribuir a conduta da recorrente a presunção de ter sido simulada, fraudulenta ou em conluio, devendo ficar afastada a multa qualificada também no caso do item 001 do auto de infração, pela mesma razão incidente no item 002, porquanto o CARF tem entendimento pacífico neste sentido (súmula n. 25, CARF).

(Assinado eletronicamente)

Márcio Rodrigo Frizzo - Relator designado