



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.721609/2013-53
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1402-003.981 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECONOCELL DO BRASIL - PROVEDORES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Fundamenta a presunção legal de omissão de receitas créditos/depósitos em instituições financeiras, sem identificação de origens pelo sujeito passivo. Não se confunde a origem dos valores com quem creditou, e sim, com o caráter motivador do depósito.

MULTA QUALIFICADA - 150%. FUNDAMENTO.

Valores contabilizados e não declarados não consubstanciam dolo, fraude ou omissão o bastante para caracterizar a qualificação da multa..

MULTA AGRAVADA - 112,5%. FUNDAMENTO.

Descabe o agravamento da penalidade em exigência tributária lastreada em créditos/depósitos bancários, sobre os quais, intimado à justificativa de suas origens, o contribuinte resta omissos, essência da presunção legal de omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão recorrida em relação à infração omissão de receitas por depósitos bancários incomprovados, votando pelas conclusões os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella e Leonardo Luís Pagano Gonçalves; i.ii) negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida em relação à exoneração da multa agravada; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida e a multa qualificada em 75%, vencido o Conselheiro Murillo Lo Visco que dava provimento e mantinha a qualificação relativamente à infração "omissão de receitas por prova direta". O Conselheiro Murillo Lo Visco manifestou a intenção de apresentar Declaração de Voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ, através do acórdão 12.63.927, que julgou PROCEDENTE, EM PARTE, a impugnação do contribuinte em epígrafe.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 3.462.216,17, fls. 881, da CSLL, R\$ 1.255.037,82, fls. 888, da COFINS, R\$ 1.070.897,19, fls. 895, e do PIS, R\$ 232.497,41, fls. 916, de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, relativamente ao ano calendário de 2008.

1.1.- Fundamentaram as exações, depósitos/créditos bancários sem origem identificada; depósitos/créditos bancários sem justificativas de origens e receitas escrituradas e não declaradas.

1.1.1.- Na apuração dos depósitos bancários foram excluídos valores cujas que não fundamentassem a presunção legal de receitas omitidas: transferências entre contas de mesma titularidade, reembolsos de seguro saúde e aportes/redistribuição de capital (Termo de Verificação Fiscal, fls. 954/956).

1.2.- De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 938/985, foram lançadas as seguintes penalidades:

1.2.1.- sobre os valores de tributos/contribuições exigidos com base nas receitas escrituradas e não declaradas, correspondentes às diferenças entre a DIPJ retificadora, apresentada em 02/03/2012, (fls. 680/709) e a DIPJ original (fls. 651/679), penalidade de 150%, ao fundamento de sonegação fiscal com base nos artigos 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, art. 71 da Lei nº 4.502/64, art. 1º, I, da Lei nº 4.729/65, e art. 1º, da Lei nº 8.137/90, visto que, a entendimento da fiscalização, teria ocorrido, em tese, crime contra a ordem tributária na modalidade de sonegação por omissão dolosa de receita contabilizadas, porém, não declaradas (TVF, fls. 948/950);

1.2.2.- sobre os créditos tributários advindos de depósitos bancários efetuados pelas empresas Rock Star Produções Ltda., CNPJ n.º 05.298.439/0001-66 e Ziwood Indústria e Comércio Ltda., CNPJ n.º 03.468.793/0001-66 (as quais mantinham relações comerciais com a fiscalizada através de contratos de prestação de serviços, duplicatas, faturas e Notas Fiscais, par a as quais foram apresentados apenas os canhotos, TVF, item 7.3.6), deduzidos das receitas contabilizadas, presumidos como receitas omitidas, dado que a fiscalização rejeitou os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, foi aplicada a penalidade de 150 %, aos mesmos fundamentos antes reportados (TVF, fls. 966/968);

1.2.3.- sobre as exigências relativas aos demais depósitos bancários sem origem identificada foi aplicada a penalidade de 112,5%, dado não haver o contribuinte apresentado esclarecimentos sobre as origens de tais créditos (TVF fls. 976/977).

2.- Finalmente, em 13/08/2013, foi lavrado Termo de Responsabilidade Passiva Solidária contra RODRIGO TACLA DURAN, CPF 162.560.898-55, fls. 987/988, administrador da fiscalizada, com fundamento no artigo 135, III do CTN, dado que, na condição de sócio e administrador da pessoa jurídica, em 11/01/2010 procedeu de forma irregular à alteração do contrato social, mediante seu desligamento da empresa e a admissão, como sócio, de seu progenitor, AMADOR NOCE DURAN, CPF n.º 118.768.088-53, falecido em 2009 (TVF, fls. 978, item 9.4, e fls. 158 e 878/879).

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão a quo:

3. Ciente das exigências, através de Procurador, em 19/08/2013, fls. 989, 1045 e 994/997, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 1.054/1093, protocolada em 18/09/2013, anexada da documentação de fls. 1098/1389, 1394/1395 e 1659/ 1928, através da qual alega, em síntese:

3.1.- em preliminar, da nulidade dos editais SEFIS/DRF/BRE n.ºs. 39, de 23/04/2013 e de 29/04/2013, uma vez que foram publicados em nome de Rodrigo Tacla Duran, na qualidade de administrador da impugnante, quando se tratava de inventariante de pessoa jurídica em dissolução judicial nos autos de inventário de Amador Noce Duran, processo 631/2012, 2ª. Vara Cível de Barueri/SP, somente atuando mediante autorização judicial, conforme documentos de fls. 1110/1112;

3.2.- quanto às receitas contabilizadas e não declaradas, constaram de DCTF do primeiro semestre de 2008, fls. 1120, sendo objeto de parcelamento em curso, deferido pela Receita Federal em 09/10/2009, fls. 1124/1131; apenas ocorreu a retificação da DIPJ;

3.3.- quanto aos depósitos bancários, de um lado toda a movimentação financeira da impugnante foi devidamente registrada na conta 1.1.1.02 – Bancos Contas e Movimentou, no importe anual de R\$ 24.915.844,69;

3.3.1.- ao contrário da alegação fiscal, as Notas Fiscais de Serviços, ora reapresentadas, foram recebidas pelo AFRFB que o antecedeu a fiscalização objeto destes autos;

3.4.- a impugnante prestava serviço de SVA – Serviço de Valor Adicionado nos termos do artigo 61 da Lei n.º 9.472/97 – Lei Geral de Telecomunicações através da internet, utilizando a tecnologia VOIP para 0800

virtual, torpedo de voz, inclusive com URA, Call Center e mail-marketing, com pontos de presença contratado junto a Telemar e outras operadoras. As linhas telefônicas se encontravam instaladas dentro da própria central operadora telefônica, com 30 canais de atendimento em larga escala, não doméstica, conforme contrato anexo à impugnação; assim as empresas Rock Star e SM Terraplanagem, integrantes do mesmo grupo econômico, utilizaram os serviços da impugnante através de circuitos da Telemar;

3.4.1.- por força da Lei nº 9.472/97, a empresa adotou o regime de escrituração por reembolsos de despesas de serviços de telecomunicações, denominados SVA- Serviço de Valor Adicionado, uma vez que é vedado pelo mesmo diploma legal o faturamento de serviços de telecomunicações, privativo de empresas outorgadas pela ANATEL; inclusive, com previsão penal, conforme artigo 183 da mesma lei;

3.4.2.- todos os valores recebidos do grupo econômico Rock Star, SM Terraplanagem e ZIWOOD, foram devidamente comprovados por documentos quanto à sua origem: caução de equipamentos ou reembolso de contas telefônicas, conforme contas analíticas 1.3.1.04 – Proc. Andamento – Telemar, e 2.1.1.10.0500 – obrigações com clientes, por cauções depositadas pelos mesmos;

3.4.3.- não há como afirmar que R\$ 7.130.180,67, de origens identificadas pela fiscalização, são valores oriundos de omissão de receitas, pois, além de escriturados, estão em consonância com os recibos, faturas, notas fiscais e contratos de prestação de serviços juntados no curso da ação fiscal, conforme confirmado pelo TVF, item 6.1.7.

3.4.4.- o simples fato de a fiscalização não concordar com a maneira de escrituração realizada, em consonância com a Lei nº 9472/97 não lhe dá o direito de majoração da penalidade para 150%.

4.- Quanto aos depósitos bancários sem origem identificada, R\$ 5.690.511,86, com penalidade para os tributos respectivos agravada, 112,5%, em preliminar, toda a movimentação bancária da impugnante se encontra devidamente escriturada na conta 1.1.1.02; ocorreu equívoco do AFRFB ao intimar o inventariante à apresentação de documentos e informações, sem que estivesse este investido poderes de administração da sociedade; exigência, portanto, juridicamente impossível, conforme manifestações do Itaú- Unibanco S/A, fls. 1108. Daí, não se sustentar nem a presunção de omissão de receitas, nem o agravamento da penalidade, visto que contabilizados os valores;

4.1.- não foi considerada a solicitação de prazo para obtenção dos necessários alvarás judiciais para complemento do atendimento das solicitações fiscais;

4.2.- Na hipótese de serem considerados, como receitas, os valores tributados pelo AFRFB, devem ser levados em contas os custos/despesas correspondentes, bem com os valores declarados em DCTF do 1º semestre de 2008, fls. 1117/1122, objetos de parcelamento, fls. 1114, e 1124/1128. E a penalidade reduzida para 20%.

5.- No que se relaciona à sujeição passiva solidária, ocorreram irregularidades insanáveis à sua sustentação:

6.- No que concerne à responsabilidade solidária alega que, considerar Rodrigo Tacla Duran sócio e administrador da pessoa jurídica, se pauta em confusão dos institutos jurídicos de inventariante de bens do espólio de Amador Noce Duran e de administrador da pessoa jurídica; de sócio e de não sócio;

6.1.- *haveria violação ao artigo 1003, § único, do Código Civil, aos artigos 121 e 135 do CTN e à Súmula 430 do STJ;*

6.2.- *a responsabilidade passiva solidária deveria ser lavrada contra o espólio ou o sócio AMADOR NOCE DURAN, CPF n.º 118.768.088-53.*

7.- *Por fim, se insurge contra a declaração de inaptidão da pessoa jurídica.*

8.- *A pessoa física, Rodrigo Tacla Duran, CPF n.º 162.560.898-55, através da impugnação protocolada em 02/09/2013, fls. 1945/1957, e documentação anexa, além de reiterar as alegações impugnatórias acerca da responsabilidade passiva solidária, antes reportada, se insurge contra o Termo de Arrolamento de Bens/Direitos efetuado contra si e Representação Fiscal para Fins Penais, objetos de processos distintos do presente.*

8.1.- *Finalmente, em 26/09/2013, reitera as alegações da pessoa jurídica para impugnar igualmente a Inaptidão da pessoa jurídica e a Representação Fiscal para Fins penais, fls. 1398/1436 e documentos de fls. 1449/1655.*

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da agora recorrente, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. COMPROVAÇÃO.

A eventual alteração de contrato societário, cuja validade jurídico/legal somente se processa a partir de seu registro em Junta Comercial, para retirada de administrador, ao mesmo tempo sócio e administrador de pessoas jurídicas que compunham o quadro societário, e substituição do quadro societário e ingresso, como sócio e administrador, pessoa física de cujus, constitui infração legal para efeitos de responsabilidade passiva solidária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PERDA DE ESPONTANEIDADE. EFEITOS.

A perda de espontaneidade no curso do procedimento fiscal sujeita valores declarados às penalidades de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Fundamenta a presunção legal de omissão de receitas créditos/depósitos em instituições financeiras, sem identificação de origens pelo sujeito passivo; entretanto, a existência de créditos/depósitos com origens identificadas pela própria fiscalização, incumbe a esta perquirir de suas corretas apropriações

contábeis/fiscais à vista de contratos, aditivos, Notas Fiscais, recibos e outros documentos que lhes corroborem as origens.

PENALIDADE QUALIFICADA - 150%. FUNDAMENTO.

Por descaracterização intrínseca de fraude, dolo ou simulação, é insustentável a qualificação de penalidade fundada em exigência de tributos incidentes receitas contabilizadas, porém, não declaradas.

PENALIDADE AGRAVADA - 112,5%. FUNDAMENTO.

Não carece de materialidade factual o agravamento da penalidade em exigência tributária lastreada em créditos/depósitos bancários, sobre os quais, intimado à justificativa de suas origens, o contribuinte resta omissa, essência da presunção legal de omissão de receitas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

PIS. COFINS. CSLL. REFLEXIVIDADE. EFEITOS.

Para tributos tomados por reflexo à falência de elementos relevantes, aplica-se a mesma decisão do que que lhes dá origem

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- rejeitou as nulidades suscitadas na impugnação envolvendo as ciências por edital;
- negou a vigência da DIPJ e DCTFs retificadoras entregues após início do procedimento fiscal bem como todos os efeitos que poderiam ter sobre a autuação fiscal;
- exonerou a multa qualificada sobre a autuação fiscal inerente às receitas contabilizadas mas não declaradas tempestivamente, aplicando a súmula CARF nº 14;
- quanto aos depósitos bancários no montante de R\$ 7.130.180,67, entendeu que as origens foram documentadas e identificadas, e com as alegações em impugnação corroboradas pelos documentos acostados durante o procedimento fiscal (diário, contratos, faturas, etc), não podendo ter ocorrido a tributação fiscal com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. A documentação e as apropriações contábeis pertinentes não objeto de qualquer contestação pela fiscalização – assim, o lastro legal indevido e não aplicável ao caso;
- quanto aos depósitos sem origem identificada no montante de R\$ 5.690.511,86, como não foi documentada a sua origem, entendeu que caberia manter a autuação fiscal. Sobre este valor, entendeu descabido o agravamento da multa, pois a omissão fundamenta a presunção legal, não sendo plausível a nova penalização (agravamento);

- manteve a responsabilidade tributária do Sr. Rodrigo Tacla Duran, pois sua retirada da condição de administrador só se deu em 11/01/2010, quando do registro da alteração contratual na JUCESP além de outras questões, conforme analisado na decisão ora recorrida.

Do Desistência do Recurso Voluntário:

A contribuinte principal (Econocell) foi cientificada por edital em 27/05/2014 (fl. 2125), e o responsável solidário, Sr. Rodrigo Tacla Duran, por AR (Aviso de Recebimento) em 16/05/2014 (fl. 2126).

Ambos apresentaram recurso voluntário em 10/06/2014 (fl. 2130 e segs. e 2167 e segs.).

Contudo, em 17/04/2016 foram acostados aos autos pela contribuinte (fl. 2206 e segs) uma petição informando, precipuamente, que estaria desistindo do recurso voluntário apresentado, encerrando a contenda, em virtude ter aderido ao parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014, conforme recibo de adesão anexado, formalizado em 08/08/2014. Deixa claro nesta petição que o parcelamento envolve todos os débitos remanescentes (após decisão da DRJ) que constam no processo nº 13896.721609/2013-53 (o presente).

Tal situação fica mais nítida quando há acostado nos autos a desistência formalmente ocorrida em 29/12/2015 (fls. 2375 e segs.), em que requereu desistência ao contencioso administrativo ao presente processo, requerendo, igualmente, *extinção do presente processo administrativo (...)*. Esta desistência estava assinada pelo procurador, assinando em nome tanto da Econocell quanto do Sr. Rodrigo Tacla Duran.

Nas peças processuais seguintes, há despacho de retorno dos autos à unidade de origem para apatamento dos valores desistidos (e parcelados), bem como os pendentes de recurso de ofício, retornando ao CARF para prosseguimento desta parte da matéria, ou seja, o recurso de ofício.

Do Recurso de Ofício:

Em virtude da exoneração promovida, coube a interpelação do recurso de ofício, conforme consignado na decisão *a quo*.

Conforme análise do auto de infração e decisão da DRJ, o valor exonerada nesta decisão extrapola o limite de alçada estabelecido na Portaria do MF nº 63/2017, do que se torna conhecido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

O recurso de ofício, conforme já salientado no relatório que precede este voto, alcança e ultrapassa os limites de alçada, pelo qual foi interposto na decisão *a quo*, e dele conheço.

Do recurso de ofício

Como já relatado e analisado anteriormente no presente voto, o presente processo cinge-se ao recurso de ofício, no que tange às seguintes matérias em que foi dado provimento à impugnação do contribuinte na decisão *a quo*:

- exoneração do montante de R\$ 7.130.180,67 de depósitos bancários, por autuação fiscal com base legal indevida;
- exoneração da multa qualificada quando aplicada, em relação ao todo autuado nesta condição;
- exoneração da multa agravada quando aplicada, em relação ao todo autuado nesta condição.

A autuação fiscal, na sua origem, envolveu as seguintes infrações, com os respectivos montantes anuais e circunstâncias fáticas:

- a) R\$ 5.690.511,86, decorrente da falta da apresentação de documentos de comprovação de depósitos bancários (item 8 do TVF);
- b) R\$ 7.130.180,67, decorrente da falta de justificativa de depósitos bancários (item 7 do TVF);
- c) R\$ 1.270.060,01, decorrente de receitas escrituradas e não declaradas (item 5.2 do TVF);
- d) agravamento da multa aplicada sobre o item “a” retromencionado;
- e) qualificação da multa aplicada sobre os itens “b” e “c” retromencionados;
- f) sujeição passiva solidária do Sr. Rodrigo Tacla Duran, CPF 162.560.898-55 pelos motivos elencados no item 9 do TVF, sobre a integralidade da autuação fiscal;
- g) sobre os valores relacionados nos itens “a”, “b” e “c” retros, houve, além da tributação de IRPJ, as apurações reflexas de CSSL, PIS e Cofins (item 11 do TVF), com a aplicação das respectivas multas, conforme os itens “d” e “e”.

Dos itens acima, estão sendo julgados no presente processo os “b”, “d” e “e”. Naturalmente, para melhor consideração dos itens “d” e “e”, agravamento e qualificação das multas (no caso, em infrações distintas), far-se-á necessário revisitar as atuações inerentes aos itens “a” (agravamento exonerado) e “c” (qualificação exonerada), que dependendo da decisão deste colegiado, poderá repercutir nas infrações reflexas do item “g”.

Posto estes pontos em destaque, parto à análise destas matérias.

- da exoneração do montante de R\$ 7.130.180,67 de depósitos bancários:

Tal montante foi exonerado pelos seguintes fundamentos, conforme constam na decisão *a quo*:

13.- Quanto aos depósitos bancários contabilizados, R\$ 7.130.180,67:

13.1.- suas origens foram documentadas e identificadas pela fiscalização, como provindos das empresas Rock Star, SM Terraplanagem e ZIWOOD (TVF, fls. 956/958, itens 7 a 7.15 e 7.1.15 a 7.1.16);

13.2.- as justificativas fiscais para a presunção de omissão de receitas, exaradas nos incisos 7.1.6 a 7.1.14 e 7.1.17 a 7.1.21 do TVF, não se coadunam com a documentação acostada aos autos, em corroboração às alegações impugnatórias do sujeito passivo, Diário, contratos, faturas, duplicatas, recibos, conforme atestado pelo próprio fisco;

13.3.-eventuais diferenças entre valores de depósitos bancários de origens identificadas e receitas de prestação de serviços, não podem, nem devem ter qualquer exigência tributária lastreada no contexto do artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Pelo elementar motivo inserto no próprio texto legal, 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.**

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. (grifos não do original).

13.4.-Ora, se, de um lado, a documentação e as apropriações contábeis da movimentação financeira não foram objeto de quaisquer contestações, de

outro lado, insustentável qualquer exigência tributária, ainda que, sob o fundamento de receita omitida, lastreada em base legal não aplicável à questão. Como no caso presente. Haja vista o disposto no artigo 97, III, do CTN:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; (grifos não do original).

13.5.- Impunha-se, pois, o exame das consistências das apropriações contábeis/fiscais atinentes à documentação que identificou as origens dos créditos ante aos contratos, autorizações e demais documentos constantes destes autos. Não, simplesmente, processar lançamento focado, exclusivamente, em depósitos bancários, uma vez que lhes identificadas as origens. (grifos no original da decisão)

Ou seja, entendeu o relator da decisão *a quo*, acompanhado pelo seu colegiado, que a fundamentação legal para a respectiva autuação fiscal estaria indevida, pois não se trataria de um caso inerente ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996 – havia a identificação da origem dos depósitos, cabendo outra imputação legal.

No que tange a esta matéria, na peça acusatória aborda a questão ao longo de mais de 15 páginas (fl. 14 em diante do TVF), em que faz as seguintes considerações:

1) no item 6 temos o título “6.1. Depósitos Bancários”, deixa bem claro, logo no início, que o a parcela contabilizada pelo contribuinte, escriturada no Livro Diário nº 87, conta contábil 31110001 - SERVIÇOS PRESTADOS há uma receita contabilizada de R\$ 1.403.296,01, objeto de autuação em outar infração.

2) há a uma movimentação financeira identificada ao longo do ano-calendário de 2008 de R\$ 17.628.371,62, que foi objeto de auditoria;

3) desde o termo de início de procedimento fiscal (ciência em 17/03/2011), há o pedido para apresentar os extratos bancários. Em 05/04/2011 houve a resposta em que o contribuinte apresentou a cópia dos extratos bancários;

4) da análise dos extratos, o contribuinte foi intimado (ciência em 25/07/2012 – fls. 62/68) a comprovar a origem dos valores constantes na “planilha extrato bancários – lançamentos totais” (fls. 843/847). Nesta planilha, conforme considerações da autoridade fiscal, já houve o expurgo de todos os valores não compatíveis com eventuais receitas. Em virtude de nenhuma resposta, houve reintimação fiscal com ciência 14/08/2012;

5) houve resposta em 03/09/2012 (fls. 284/613), em que apresentou os documentos referente a alguns valores questionados, conforme especificado no TVF. Solicita

extensão de prazo para os demais valores, o que acabou não atendendo. Houve reintimação para o contribuinte solicitando os demais documentos não apresentados ainda, por duas vezes, sem manifestação do mesmo. Em virtude da não localização da empresa no seu endereço até então tratado, passou-se a intimar ao responsável legal, Sr. Rodrigo Tacla Duran, também sem nenhum retorno;

6) nestas intimações e reintimações, há o pedido de apresentar, além da justificativa dos depósitos bancários, também a cópia de todas as notas fiscais emitidas de prestação de serviços do ano-calendário de 2008, que estavam contabilizados no livro diário;

7) nestas circunstâncias, houve a apuração e cotejo de todos os valores intimados e documentos disponibilizados pelo contribuinte (item 6.2 do TVF), em que excluiu alguns valores intimados de depósitos bancários *devido à apresentação da documentação que comprova a origem dos recursos creditados nas suas contas de depósito*;

8) no item 7 (7 – *Da apuração da omissão de receitas*), que trata da infração envolvida no presente recurso de ofício, a autoridade fiscal autuante faz uma série de considerações para chegar aos R\$ 7.130.180,67. Em síntese todo item 7 é dedicado a analisar os lançamentos bancários em que houve a apresentação de documentos, parcialmente, e esclarecimentos pelo contribuinte durante o procedimento fiscal.

8.1) parte dos documentos envolvem os recebidos da Rock Star Marketing Ltda. – CNPJ 05.298.439/0001-66, tratam de alguns valores intimados a justificar (ordens 20, 34, 40, 50, 52, 57, 59, 60, 63, 67, 75, 77, 79, 85, 89, 95, 96, 98, 100, 128, 133, 134, 136, 150, 151, 173, 175, 177, 178, 179, 180, 182, 183, 190, 191, 204, 205, 208, 210, 213, 216, 219, 221, 224, 227, 228, 239 e 249). Nesta análise, destaca que apesar das justificativas apresentadas, não foram compatíveis da situação identificada em análise pormenorizada dos documentos e valores depositados. Exemplificando, no item 7.17, consigna no TVF:

Podemos analisar através dos extratos bancários que os pagamentos número de ordem (204, 208, 210 e 213) foram efetuados por outra empresa, a SM Terraplenagem Ltda. -CNPJ: 07.829.493/0001-16, para dar quitação de um contrato assinado entre a Rock Star Produções e o contribuinte. Além disto não podemos comprovar a natureza comercial desta operação, pois na verdade em momento algum desta fiscalização foram entregues as Notas Fiscais solicitadas. O contribuinte entregou apenas os canhotos das Notas Fiscais emitidas (nº 08, 10, 12, 14 e 16) sendo imprescindível e obrigatório que o contribuinte entregue a íntegra da Nota Fiscal, para a comprovação da real transação comercial ali efetivada, do valor dos impostos recolhidos, os serviços prestados, etc.

Em outros pontos, analisando outros depósitos, também encontra inconsistências nas informações prestadas, em que consigna no TVF:

Desta forma, por tudo aqui esclarecido, podemos afirmar que não foi justificada a origem dos

*pagamentos das empresas Rock Star Produções Ltda. - CNPJ: 05.298.439/0001-66 e SM Terraplenagem Ltda. - CNPJ: 07.829.493/0001-16, conforme Quadro 11 - Receitas Prestação de Serviços Grupo Rock Star - Documentos Apresentados, no valor total de R\$ 8.157.476,68 (oito milhões cento e cinquenta e sete mil quatrocentos e setenta e seis reais e sessenta e oito centavos), **presumindo-se a ocorrência de omissão de rendimentos tributáveis, com base na verificação de depósitos bancários de origem não comprovada.***

8.2) No que tange aos valores que envolvem a empresa Ziwood Indústria e Comércio – CNPJ 03.468.793/0001-66, entendeu que não foram o bastante para justificar os depósitos, pelo manteve os valores em discussão de R\$ 376.000,00;

9) Conclui no seguinte sentido:

7.1.23. Na **Planilha Extrato Bancário - Omissão de Receitas - Documentos Apresentados**, fls. 873, estão consolidados, por mês, os valores referentes à prestação de serviços para as empresas Rock Star Marketing Ltda. e Rock Star Produções Ltda. - CNPJ: 05.298.439/0001-66, que o contribuinte denomina Grupo Rock Star, e SM Terraplanagem Ltda. - CNPJ: 07.829.451/0001-85 e Ziwood Indústria e Comércio Ltda. - CNPJ: 03.468.793/0001-66.

7.1.24. O Quadro 14 abaixo faz o cotejamento dos valores das receitas de prestação de serviços escriturados no Livro Diário nº 87 do ano de 2008 (i), com os valores dos depósitos bancários referentes às empresas Rock Star Produções Ltda., SM Terraplenagem Ltda. e Ziwood Indústria e Comércio Ltda (ii), e indica a existência de omissão de receitas do ano calendário de 2008. O quadro que se encontra na sequência do texto demonstra **a omissão das receitas de prestação de serviços, apurada pela diferença entre as receitas de prestação de serviços escrituradas com valores de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e justificada, presumindo-se a ocorrência de omissão de rendimentos tributáveis.**

(...)

7.1.26. A receita bruta de prestação de serviços escriturada pelo contribuinte e lançada neste Auto de Infração conforme item 5 foi devidamente deduzida dos valores tributáveis dos depósitos bancários das empresas Rock Star Produções Ltda., SM Terraplenagem Ltda. e Ziwood Indústria e Comércio Ltda, conforme demonstrado no Quadro 14 para evitar a duplicidade de lançamentos, pois na conta contábil 31110001 - Serviços Prestados, existem lançamentos de prestação deserviços referentes a estas empresas. Os meses 05/2008 e 06/2008 sofreram um ajuste e foram consolidados para não prejudicar o contribuinte.

Ou seja, nota-se uma análise detalhada de todos os documentos apresentados, e respectivo cotejo com os valores envolvidos nos extratos bancários.

Na sua impugnação, o contribuinte apresenta balancete em que aduz que todos os valores movimentados em instituição bancária estavam escrituradas em seu balancete (sic) no ano de 2008 no montante R\$ 24.915.844,69, conforme doc. 12 que apresentou então. No seu entender, isto comprovaria que todos os valores questionados pela autoridade fiscal estaria contabilizados. Contudo, tal balancete foi apresentado apenas na impugnação, e não há nos autos evidência deste montante indicado pelo contribuinte como contabilizado no seu diário.

Na sua impugnação procura contestar pontos do TVF no que tange a este item, bem como suscitando questões inerentes a sua atividades.

Contudo, em nenhum momento apresenta as notas fiscais ou comprovantes destas receitas inerentes aos valores pelos quais foi questionada na intimação fiscal para comprovar os depósitos bancários.

Aqui cabe tecer considerações da legislação aplicada pela autoridade fiscal.

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 dispõe:

Depósitos Bancários

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. § 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Ao falar em *origem dos recursos*, a legislação trata se são receitas tributáveis ou não. E não como aduziu a autoridade julgadora a quo como de onde vieram os recursos, pelo que

entendeu se sabida origem, no sentido de proveniência, descaberia a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, sem adentrar no mérito da sua natureza jurídica.

Não acompanho este sentido aplicado, entendendo que a origem em questão envolve em saber se determinado depósito bancário é ou não uma omissão de receita. Para tanto, cabe ao contribuinte fiscalizado demonstrar para excluir da presunção legal que, ou é uma receita tributável que já foi oferecida à tributação, ou não é uma receita tributável.

No caso concreto, compulsando os autos em paralelo com toda a descrição pormenorizada da autoridade fiscal no seu TVF, vendo os argumentos e elementos apresentados pelo contribuinte na sua peça impugnatória, não visualizei ele comprovando se os valores questionados não são receitas tributáveis, e se eram, se foram oferecidas à tributação.

Nota-se um certo esmero e cuidado na análise de todos os documentos apresentados pelo contribuinte durante o procedimento fiscal por parte da autoridade fiscal, conforme consignado no TVF. Teve toda a cautela de procurar intimar o contribuinte várias vezes, e evitar de estar lançando como presunção legal valores que eventualmente estariam contabilizados.

Não se verifica nos autos elementos que corroborariam com a questão primordial de comprovar a origem, se tributável ou não, dos valores dos depósitos bancários questionados.

Igualmente entendo que a tipificação legal aplicada está correta.

Destarte, com base nos elementos expostos, DOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO quanto a este item.

- da multa qualificada exonerada na decisão *a quo*:

Conforme consta na decisão recorrida, houve o seguinte entendimento para exonerar a multa qualificada aplicada na autuação fiscal no que tange ao item 5 do TVF, que envolve a autuação fiscal dos valores contabilizados no livro diário como receitas:

12.7.- *No que respeita à penalidade qualificada, 150%, incidente sobre tributos/contribuições devidos, apurados sobre receitas contabilizadas, porém, não declaradas tempestivamente, equivoca-se a fiscalização. A Súmula CARF nº 14 é pertinente à questão:*

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

12.7.1.- *Evidentemente, não há prova de fraude em contabilização de receitas ainda que, não declaradas. Razão porque reduzo a penalidade de ofício pertinente tais valores para 75%.*

Houve a aplicação de multa qualificada do item 7, tratado no item do anterior do presente voto, que foi exonerado pela decisão *a quo*, o que não acabou sendo discutido no que tange à sua multa qualificada aplicada originalmente.

No que tange ao item 5 (autuação fiscal dos valores contabilizados), há que se observar que a contabilidade acusava uma receita tributável de R\$ 1.270.060,01. Na DIPJ

originalmente entregue (em 11/12/2009), a receita de prestação de serviços declarada pelo contribuinte foi de R\$ 133.236,00. Já durante o procedimento fiscal, em 02/03/2012, o contribuinte retificou sua DIPJ do ano-calendário de 2008, declarando agora como receitas o montante de R\$ 1.403.296,01.

No TVF, a autoridade assim consigna para tal imputação de qualificação da multa quanto a esta infração:

5.3.5. Demonstrou-se ao longo dos autos e pelos recortes legais, acima em destaque, que a fiscalizada cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal ao omitir da apuração anual da tributação para o IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, um valor total de R\$ 1.270.060,01 (um milhão duzentos e setenta mil sessenta reais e um centavo), com a intenção dolosa de sonegar parte da sua Receita Bruta de Vendas, e com isto efetuar recolhimentos a menor.

5.3.6. A linha de sonegação adotada pela fiscalizada foi, deliberadamente, não oferecer à tributação a totalidade dos valores escriturados em sua contabilidade, na conta contábil 31110001 - SERVIÇOS PRESTADOS, sendo afastada a possibilidade de que a omissão praticada tenha ocorrido por erro, uma vez que a conduta de omissão de receitas, que implicou a apuração e o recolhimento a menor da contribuição para o IRPJ e reflexos, foi praticada com a redução dos valores intencionalmente e confirmada pela apresentação da DIPJ de 2009 referente ao ano-calendário de 2008 e pelo registro do Livro Diário nº 87 na Junta Comercial do Estado de São Paulo (SP).

5.3.7. Corrobora também com o entendimento acima o fato que em 02/03/2012, após o início do procedimento fiscal, o contribuinte enviou uma retificadora da sua Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, ano calendário 2008, exercício de 2009 ND 1809956, em que informa uma Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno e Externo de R\$ 1.403.296,01 (um milhão quatrocentos e três mil duzentos e noventa e seis reais e um centavo), em uma tentativa de se eximir da responsabilidade da sua linha de sonegação adotada.

5.3.8. Portanto, em face de todos os fatos revelados nos autos que implicaram a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal, e tendo em vista ainda o parágrafo 1º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de ofício apurada será qualificada (majorada) para 150%.

Com base nos fundamentos da autoridade fiscal, e com minha posição reiterada neste colegiado, entendo que se os valores estão contabilizados e não declarados, e não havendo outros agravantes à situação, descabe a qualificação da multa eventualmente aplicada.

No que tange à infração do item 7, tratada acima, que envolve a qualificação da multa sobre depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, também tenho me posicionado que se a infração envolve uma presunção legal, e não há outro agravante à situação, também não seria caso de qualificação da multa.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO quanto multa qualificada exonerada na decisão *a quo*.

- da multa agravada exonerada na decisão *a quo*:

Conforme consta na decisão recorrida, houve o seguinte entendimento para exonerar a multa agravada aplicada na autuação fiscal:

15.- *Quanto à penalidade agravada no ponto, 112,5%, equivoca-se a fiscalização. Exatamente a omissão quanto à identificação das origens de créditos/depósitos bancários fundamenta a presunção legal da correspondente omissão de receitas. Ocorreria, sim, uma contradição intrínseca se a motivação do lançamento justificasse, per se, o agravamento da penalidade. Como processado nestes autos.*

No que tange a esta matéria, a multa agravada envolve o item 8 do TVF, que trata de autuação fiscal de R\$ 5.690.511,86 pela falta da apresentação de documentos de depósitos bancários, cuja infração fora mantida na instância *a quo*.

Antes de continuar o raciocínio, a infração do item 8 envolve os depósitos bancários distintos do item 7, nos quais, nas palavras da autoridade fiscal:

8.1.1. Após as exclusões relatadas nos itens 6 e 7 acima relatados restou para análise do Anexo I dos Termos de Intimação todos os lançamentos bancários que o contribuinte, apesar de ser reiteradamente intimado, não apresentou a documentação nem as justificativas / esclarecimentos para a não apresentação desta documentação.

Pela análise do TVF, a autoridade fiscal entendeu por bem colocar neste item 8 os valores depositados cuja origem não provenha das empresas Rock Star Marketing Ltda. e Rock Star Produções Ltda. - CNPJ: 05.298.439/0001-66, que o contribuinte denomina Grupo Rock Star, e SM Terraplanagem Ltda. - CNPJ: 07.829.451/0001-85 e Ziwood Indústria e Comércio Ltda. - CNPJ: 03.468.793/0001-66.

A autoridade fiscal assim consigna para justificar o agravamento da multa aplicada:

8.3.2. Assim sendo, os valores provenientes da prestação de serviços não escrituradas e não declaradas no valor total de 5.690.511,86 (cinco milhões seiscentos e noventa mil quinhentos e onze reais e oitenta e seis centavos) foram lançados dentro da rubrica "Omissão de Receitas por Presunção Legal" "Depósitos Bancários de Origem não Comprovada", e, por não ter apresentado os esclarecimentos solicitados à Receita Federal do Brasil, com a majoração da multa de ofício apurada para 112,5% (cento e doze vírgula cinco por cento).

Não é incomum casos em que o contribuinte deixa de atender intimações fiscais para apresentar livros, documentos e outras informações, e que esse não atendimento resulta tanto na presunção legal de omissão receita (pela não comprovação da origem de depósitos bancários) quanto no arbitramento dos lucros (pela não apresentação da documentação necessária à apuração do lucro real).

No presente caso, houve a caracterização da presunção legal de omissão de receita, a partir dos depósitos bancários.

O CARF já uniformizou entendimento para algumas situações em que o arbitramento dos lucros e o agravamento da multa estão embasados nos mesmos fatos. Se aqui fosse o caso de arbitramento dos lucros pela não apresentação de livros e documentos da escrituração, concomitantemente com o agravamento da multa por esse mesmo motivo, a solução do caso se daria pela aplicação direta da Súmula CARF nº 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Mas mesmo não tendo havido arbitramento dos lucros nestes autos, a lógica da referida súmula deve ser aplicada à presente situação.

A lei quando fundamenta uma infração que prevê uma consequência direta para a não apresentação dos elementos solicitados, não se coaduna com o agravamento: É o caso, por exemplo, da não apresentação da escrituração contábil/fiscal, que acarreta o arbitramento do lucro. Ou da não apresentação da documentação comprobatória de uma determinada despesa, que autoriza a sua glosa. E também da não comprovação da origem de depósitos bancários, que concretiza a presunção legal de omissão de receita.

Caso o contribuinte não comprove a origem dos depósitos, e não haja nenhum aspecto adicional agravante de sua conduta, a consequência é uma só, a caracterização de omissão de receita por presunção legal.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO quanto ao agravamento da multa.

Conclusão:

Conforme exposto acima, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, restaurando a infração fiscal no montante de R\$ 7.130.180,67 de depósitos bancários (item 7 do TVF). Quanto às multas qualificada e agravada, mantenho a posição da decisão *a quo*.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges

Declaração de Voto

Conselheiro Murillo Lo Visco

No presente caso, relativamente às receitas operacionais escrituradas e não declaradas (infração 0002 do Auto, e item 5 do Termo de Verificação Fiscal), o órgão julgador

de primeira instância cancelou a qualificação da multa de ofício, fundamentando-se da seguinte forma:

12.7. No que respeita à penalidade qualificada, 150%, incidente sobre tributos/contribuições devidos, apurados sobre receitas contabilizadas, porém, não declaradas tempestivamente, equivoca-se a fiscalização. A Súmula CARF nº 14 é pertinente à questão:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

12.7.1. Evidentemente, não há prova de fraude em contabilização de receitas ainda que, não declaradas. Razão porque reduziu a penalidade de ofício pertinente tais valores para 75%.

Quanto a esta matéria, em sede de julgamento de segunda instância, o i. Relator negou provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a penalidade pecuniária em seu patamar ordinário de 75%.

Com a devida vênia, discordo desse entendimento, primeiramente porque, com a publicação da Lei nº 11.488, de 2007, o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a não mais exigir o “evidente intuito de fraude” para que a multa de ofício seja qualificada, bastando para tanto que esteja presente alguma das circunstâncias previstas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Aliás, ressalte-se que todos os acórdãos que serviram de precedente para a Súmula CARF nº 14 são anteriores à Lei nº 11.488, de 2007.

Além disso, quanto à infração em tela, entendo que não estamos diante de uma simples omissão de receita, fruto de desorganização, de mero erro ou de divergência de interpretação relativamente à aplicação da legislação tributária.

Muito ao contrário. No caso dessa infração, entendo estarmos diante de situação claramente dolosa que autoriza a exasperação da penalidade sem que isso represente uma afronta à Súmula CARF nº 14 que, não por acaso, contém em seu enunciado a expressão “por si só”. Ou seja, a própria Súmula deixa claro que, quando não se tratar de uma simples omissão de receita, a qualificação da multa de ofício não encontra óbice.

No presente caso, entendo estar presente o dolo relativamente à infração 0002 do Auto, em que restou demonstrado que a Contribuinte escriturou em sua contabilidade receitas da ordem de R\$ 1,4 milhão no ano-calendário de 2008, mas declarou ao fisco federal menos de 10% desse valor. Diante desse quadro, fica afastada a hipótese de mero erro, e firma-se a convicção de que a Contribuinte agiu dolosamente.

Tal divergência entre o valor escriturado e o declarado ao fisco revela, sem o menor espaço para dúvidas, a deliberada omissão tendente a impedir ou retardar o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, exatamente como preconiza o art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Quanto à subsunção dos fatos à hipótese legal, não se pode olvidar que a caracterização do dolo – a intenção livre e consciente – pode ser efetuada por várias vias distintas, não podendo haver dúvidas de que uma das mais consistentes e seguras é aquela

vinculada à caracterização do reiteramento da conduta ao longo do tempo e da significância dos valores subtraídos à tributação. Sim, pois enquanto o reiteramento afasta o erro involuntário, a conduta não-intencional, a significância dos valores subtraídos à tributação fornece o objetivo, o motivo para o ato intencionalmente infracional. Reiteramento e significância, portanto, se complementam na conformação de um quadro no qual as possibilidades de uma conduta infracional não ter sido intencional se reduzem a zero.

Portanto, no presente caso, considerando a evidenciação da conduta dolosa prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, justificada está a qualificação da multa de ofício, conforme previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

São essas as razões da Declaração de Voto.

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco