



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 13971.001696/2006-50  
**Recurso nº** 158.204 Voluntário  
**Matéria** SIMPLES - Ex(s): 2002 a 2004  
**Acórdão nº** 103-23.461  
**Sessão de** 27 de maio de 2008  
**Recorrente** DUDA CAMINHONETES LTDA  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

**COMISSÕES - OMISSÃO DE RECEITAS - PRÁTICA REITERADA - EXCLUSÃO DO SISTEMA - A omissão sistemática de receitas com comissões, por três anos calendário consecutivos, caracteriza-se como prática reiterada de infração à legislação tributária, situação suficiente para exclusão da empresa do SIMPLES.**

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**ARBITRAMENTO - Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.**

**OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM - COMPROVAÇÃO - Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.**

**RECEITA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. PERCENTUAL - LUCRO ARBITRADO - Se a atividade preponderante desenvolvida pela contribuinte é a de prestação de serviços, correta a aplicação do percentual de 32% incidente sobre as receitas omitidas por conta de depósito bancário de origem não justificada.**

10

*[Assinaturas manuscritas]*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

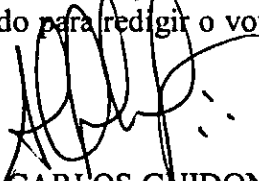
**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA.**- A subjetividade no conceito da reiteração impede que essa circunstância, por si só, sirva como parâmetro para caracterização da conduta fraudulenta. Ademais, basta uma ação ou omissão dolosa específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. A *contrario sensu*, se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004**

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - SIMPLES - PIS - COFINS - CSLL**  
- Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DUDA CAMINHONETES LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 75% (setenta e cinco por cento), vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Bezerra Neto (Relator) e Marcos Antônio Pires (Suplente Convocado), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO  
Vice-Presidente em exercício

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO.  
Redator Designado

15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Cheryl Berno (Suplente Convocada) Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença (Presidente) e Paulo Jacinto do Nascimento.



## Relatório

Adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ-Florianópolis-SC:

*Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra ato de exclusão da empresa do SIMPLES e de impugnação ao Auto de Infração de fls.385 a 411, o qual exige da interessada o recolhimento da importância de R\$ 2.453.935,05, acrescido de multa de ofício de 75% e/ou de 150% e juros de mora, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, correspondente a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.*

*Como consta no Auto e no Termo de Verificação Fiscal (fl.354), a Interessada foi excluída do SIMPLES e como não apresentou escrituração suficiente à determinação do Lucro Real, teve o seu lucro apurado segundo as regras do lucro arbitrado, correspondente aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003, nos termos do que dispõe o art.530, inciso III do RIR/99, indicado no Auto (fl.405).*

*Com relação ao ano calendário de 2004, a Interessada era optante pelo Lucro Presumido, mas teve seu lucro arbitrado tendo em vista que a empresa não registrava a movimentação financeira no Livro Caixa, conforme dispõe o art.530, inciso II do RIR/99, indicado no Auto (fl.405).*

*No item III – DAS INFRAÇÕES (fl.358) do Termo de Verificação Fiscal, encontra-se relatado:*

• *item III.1 (fls.358 a 360), que a empresa não efetuou qualquer pagamento de tributos no período de janeiro de 2001 a julho de 2003, sendo que de julho a dezembro de 2003 apurou suas obrigações tributárias pelo Lucro Presumido, indevidamente, pois era optante do SIMPLES;*

• *item III.2 (fls.360 a 361), que a empresa omitia, reiteradamente, receitas auferidas a título de comissões, de diversas instituições financeiras, no período compreendido entre 2001 e 2004, nada recolhendo, portanto, de PIS, COFINS, CSLL e IRPJ;*

• *item III.3 (fls.361 a 368), relata que a empresa apresentava diferenças significativas entre a sua movimentação financeira, informada pelas instituições financeiras, e aquela que constava registrada no Livro Caixa, e como a empresa não apresentou justificativas convincentes, no entender do órgão fiscal, acerca das origens dos depósitos bancários, estes foram considerados como receitas omitidas, nos termos do art.42 da Lei 9.430/96.*

*De se reproduzir excertos do Termo de Verificação Fiscal (fl.368):*

*I – Introdução*



3 – Ressalte-se que a contribuinte fiscalizada é associada à Associação dos Revendedores de Veículos Automotores no Estado de Santa Catarina – ASSOVESC, e esta ingressou com Mandado de Segurança nº 200572050041191 com o objetivo de garantir a seus associados a aplicação do percentual de 8% e 12%, respectivamente, na composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, relativamente às receitas por eles auferidas na forma do art.5º da Lei nº 9.716/98. A sentença (Doc.04) concedeu a segurança à ASSOVESC. Assim, neste procedimento, os tributos decorrentes das receitas brutas informadas pela contribuinte fiscalizada serão lançados observando-se os termos da sentença.

[...]

#### IV – DAS CONSEQUÊNCIAS DAS INFRAÇÕES CONSTATADAS NESTE PROCEDIMENTO.

IV.1 – Exclusão de Ofício da Contribuinte fiscalizada da sistemática do SIMPLES nos anos-calendário de 2001 a 2003, em face da constatação de prática reiterada de infração à legislação tributária.

23 – A contribuinte fiscalizada, conforme constatações efetuadas no tópico III.2 do presente Termo, auferiu, ao longo de todo o período de 2001 a 2004, receitas a título de comissões em montantes bastante significativos sem que prestasse a devida informação à SRF e, também, sem o correspondente pagamento dos tributos devidos em face de tais receitas auferidas e omitidas. As informações acerca de tais receitas constam nas DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) prestadas por diversas instituições financeiras (Doc.15);

[...]

26 – As constatações expostas no tópico III.2 demonstram claramente que, diante da prática reiterada, não é factível tratar as citadas omissões como um simples esquecimento a ponto de afastar o caráter da intencionalidade da ação da contribuinte fiscalizada em evitar o pagamento dos tributos devidos que se vinculam às receitas omitidas;

27 – Portanto, a omissão em questão revela-se claramente como prática reiterada de infração à legislação tributária que, conforme os artigos 14 e 15 da Lei 9.317/96, com as alterações introduzidas pela Lei 9.732/98, implica em exclusão de ofício do SIMPLES, com efeitos a partir, inclusive, do mês de ocorrência do primeiro fato caracterizado como omissão que é janeiro de 2001;

28 – Além da questão das omissões de receitas aqui tratadas que abrangem todo o período fiscalizado, há também, em relação ao ano calendário de 2003, a constatação de omissão de receita em razão do disposto no art. 42 da Lei 9.430/96. Tal dispositivo se aplica à contribuinte fiscalizada em face da constatação da existência de depósitos bancários não escriturados e sem que a fiscalizada apresentasse justificativa e comprovação da origem dos mesmos, com base em documentos hábeis e idôneos. Este fato também se caracteriza como prática reiterada de infração à legislação tributária que, no caso em questão, teve seu início em janeiro de 2003. Ressalta-se que as

*omissões de receitas na forma do art.42 da Lei 9.430/96, foram tratadas de modo específico no tópico III.3 deste Termo;*

[...]

*IV.2 – Arbitramento do lucro, no período de 2001 a 2003, para efeito de apurar as obrigações tributárias da fiscalizada, em face da exclusão de ofício do SIMPLES.*

*32 – Como visto no tópico III.2 deste Termo, a contribuinte fiscalizada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 2006.112-3-05 (Doc.27), foi intimada tanto a justificar as omissões de receitas recebidas das instituições financeiras a título de comissões quanto a, em caso de insucesso na justificativa, apresentar balanços trimestrais relativos ao período de 2001 a 2003, amparados em livros apropriados, de modo a que se pudesse apurar suas obrigações tributárias na forma do Lucro real, pois do contrário, estas seriam forçosamente apuradas na forma preconizada pelos arts.529 e seguintes do RIR/99, ou seja, mediante arbitramento;*

*33 – Todavia, a contribuinte fiscalizada não apresentou escrituração contábil que permitisse apurar suas obrigações tributárias na forma do Lucro Real. Aliás, não se manifestou relativamente ao assunto;*

*34- Desse modo, em razão do que foi aqui exposto, relativamente ao período correspondente aos anos calendário de 2001 a 2003, todos os lançamentos tributários em face das receitas recebidas pela fiscalizada, são efetuados com base no Lucro Arbitrado...*

*IV.3 – Arbitramento do lucro, no período de 2004, para efeito de apurar as obrigações tributárias da fiscalizada, em face da constatação de que a escrituração da fiscalizada é imprestável à identificação da movimentação financeira, inclusive a bancária.*

[...]

*36 – O Termo de Intimação Fiscal 2006.112-3-02 (Doc.20) contextualizou à contribuinte fiscalizada que os livros caixa relativos ao período de 2001 a 2004 (Doc.14) não contemplam o registro de contas representativas de depósitos bancários, e solicitou-lhe que apresentasse os extratos de suas contas bancárias relativamente ao período de 2003 a 2004;*

*37 – A contribuinte fiscalizada apresentou os extratos (Doc.22) referentes às contas bancárias de sua titularidade pertinentes ao citado período. Destes, planilhas (Doc.23) representativas dos ingressos de recursos foram elaboradas;*

*38 – O Termo de Intimação Fiscal 2006.112-3-03 (Doc.25) intimou a contribuinte fiscalizada a apresentar justificativa para todos os créditos efetuados em suas contas bancárias, listados nas planilhas anexas ao citado Termo, de forma individualizada, indicando a motivação e a origem de tais recursos, bem como também a apresentar documentação hábil e idônea;*

*39 – A fiscalizada apresentou resposta (Doc.29) alegando basicamente que seria praticamente impossível atender ao citado Termo. Diante disso, é inevitável a aplicação do art.42 da Lei 9.430/96, de modo que*

*os depósitos não justificados e cujas origens não tenham sido comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, sejam considerados omissão de receita.*

[...]

*V – DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS*

*40 – Em face dos regimes tributários aplicáveis à fiscalizada, vistos nos tópicos III.1, III.2 e III.3, resulta na necessidade de se apurar os tributos e efetuar os respectivos lançamentos. Desse modo, para efeito de facilitar a visualização dos lançamentos tributários efetuados neste procedimento fiscal, três planilhas foram elaboradas e se encontram nos Anexos A, B e C. As citadas planilhas abrangem os lançamentos relativos a todo o período fiscalizado.*

[...]

*VI – DO AGRAVAMENTO DAS INFRAÇÕES RELATIVAS A OMISSÃO DE RECEITA*

[...]

*Foram, ainda, lavrados, como lançamentos decorrentes, os Autos de Infração relativamente à Contribuição para o PIS, de R\$ 170.332,74 (fls.412 a 431), à COFINS, de R\$ 786.151,90 (fls.432 a 451) e à CSLL, de R\$ 642.829,64 (fls.452 a 472), importâncias acrescidas de multa de ofício de 150% ou de 75%, conforme o caso, e juros de mora.*

*A autuada apresentou manifestação de inconformidade (fls.476 a 483) contra o ato de exclusão do SIMPLES que ora se resume:*

*- o motivo da exclusão do contribuinte a opção pelo Simples, pela SRF, foi pela justificativa de infração reiterada à legislação tributária, assertiva esta, que mais uma vez impugna-se, eis que tal exclusão foi motivada pela fiscalização ocorrida no MPF 13.971.001696/2006-50, que resultou num Auto de Infração, que está sendo veemente impugnado pelo contribuinte, e, portanto, com seus efeitos suspensos até o trânsito em julgado pela esfera administrativa e, este ato exclusório baseado em alegações de infração que ainda não se confirmaram, pois está sendo discutida na via administrativa, razão pela qual, os efeitos deste Ato Declaratório somente poderão vigorar caso o Auto de Infração principal for confirmado neste âmbito, o que não se espera, nem se admite;*

*- ainda sobre a suposta prática reiterada de infração à legislação, o contribuinte informa que seu estabelecimento comercial tem como atividade a compra e venda de veículos automotores, e seus administradores tem experiência na atividade fim da empresa, ou seja, vendas de veículos automotores usados, e que para cuidar de sua parte contábil, terceirizou esse serviço com escritório contábil, cujo profissional está devidamente habilitado perante o CRC/SC, ou seja, declarado por este conselho que está apto a trabalhar de acordo com as premissas perante o mercado de trabalho;*

*- a forma de trabalhar com a documentação burocrática, fora de acordo com as instruções recebidas deste profissional cuja sistemática*

*não competia aos administradores questionar, eis que não tem conhecimento específico em matéria contábil e fiscal;*

*- tais assertivas são de fácil comprovação, eis que a própria fiscalização mencionou várias vezes o termo "contabilidade imprestável", e por tal razão, o contribuinte, de boa fé como é, somente pode corrigir eventuais equívocos, mas não pode ser penalizado pelas atitudes do profissional, nem tampouco poderá ter sua idoneidade manchada, pois sempre agiu de boa fé, dentro do que entendia correto, do que tinha conhecimento de que face a sua condição de microempresa e posteriormente empresa de pequeno porte, teria tratamento diferenciado, tal como previa a CF (transcreve art.170, IX e 179 da CF;88); neste sentido, cita e transcreve artigos da Lei 9.841/99 e do novo Código Civil, para concluir que [...] presumir que o contribuinte é infrator, por não manter a escrituração contábil dentro que esperava a fiscalização, quando na verdade o mesmo pensava estar procedendo corretamente, amparado pela legislação acima, ou seja, que não estaria compelido a escriturar detalhadamente todas as operações contábeis, mesmo as que não são de incidência de tributação, a salientar os valores recebidos de terceiros, que representam a maior parte de sua movimentação financeira.*

*- um dos motivos que a fiscalização diversas vezes frizou que houve a infração à legislação, foi de que o contribuinte sonogou porque os extratos estavam incoerentes com documentação contábil – conta caixa – e a discrepância na movimentação financeira, portanto, concluiu-se sumariamente que existia omissão de receitas, e isto configura sonegação. Como reafirmamos na defesa do processo principal, tais assertivas não correspondem a verdade, pois as movimentações financeiras por si só, sem outros indícios de riqueza, e sem levar em conta as demais informações que continham os referidos extratos (transferências entre contas, cheques devolvidos, etc) não tem esse condão de provar infração reiterada à legislação, eis que, como concluiu a fiscalização, tais movimentações não eram localizadas, face a "imprestabilidade dos registros contábeis", que não são de sua autoria, mas sim do profissional contratado;*

*- ademais, a empresa dentro dos parâmetros que a própria Lei do Simples lhe confere, tem direito a simplificação em suas contas contábeis, eis que não pode lhe ser exigido a burocracia como as demais empresas, nem está expresso que necessita registrar operações financeiras em que não participou, que não configurem base para incidência da tributação, não podendo posteriormente a exigência de manter escrituração contábil detalhada. E essa assertiva há de ser respeitada pelo Fisco, sem configurar uma infração à legislação, nem tampouco depender apenas destes documentos para julgar o contribuinte, e sem atentar a todos os detalhes intitulá-lo de criminoso;*

*- a má fé do mesmo, para eventualmente comprovar que infringiu a legislação tributária há de ser provada, não pode ser presumida, até porque, a própria Lei do Simples, com as alterações trazidas pela Lei 11.196/05 determinam que se houve infração, há que ser mencionado a data, a fim de que se possa providenciar a exclusão, a partir daquela competência, mas no caso do contribuinte em questão, não existe um marco, uma data apurada, e a exclusão retroativa a data da opção, não*

*é válida para o presente caso, devendo ocorrer então, no mês seguinte ao da competência que recebeu a cientificação do ato exclusório (sic);*

*- transcreve ementas de julgados administrativos do CC (fls.482);*

*- como a partir 01/01/2004 a empresa não era mais optante pelo Simples por livre iniciativa, a referida exclusão somente produz efeitos para os períodos de 2001, 2002 e 2003, e cuja defesa neste ato, como na Impugnação aos Autos de Infração contra este contribuinte, face a procedência dos mesmos que se espera, irão elidir a exclusão retroativa, bem como convalidará os atos praticados pelo Contribuinte como não sendo infração a legislação tributária;*

### **IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO**

*A impugnação aos autos de infração encontra-se acostada ao processo administrativo fiscal de nº 13971.001814/2006-20 (apenso ao presente processo) o qual contempla o lançamento tributário correspondente às diferenças de percentuais entre 32% e 8% para o IRPJ, e 32% e 12% para a CSLL, crédito suspenso em face de medida judicial, efetivado, entretanto, para fins de prevenir a decadência.*

*A seguir, então, se resume a impugnação (acostada às fls.115 a 143 daquele processo e apenso a este) aos autos de infração objeto do presente processo:*

*- das fls.115 a 119 trata de argumentar seu enquadramento jurídico nos anos de 2002 a 2004, onde reitera sua permanência no SIMPLES;*

### **III. Das Infrações**

**III.1 – Não pagamento dos tributos relativamente às receitas apuradas segundo as regras estabelecidas pelo art.5º da Lei 9.716/98, no período de 2001 a 2003**

*Neste tópico (fl.121), alega que a empresa era optante do Simples e sua atividade (compra e venda de veículos) permitia recolher os tributos na forma preconizada pela Lei 9.716/98 e que, relativamente ao descumprimento de suas obrigações tributárias, alega o que já respondeu em atendimento à intimação fiscal, ou seja, de que " [...] foi vítima de más práticas adotadas por profissional contábil, o qual se apropriou dos valores pagos a ela e que deveriam ser recolhidos aos cofres públicos. "*

*Que reconhece que não poderá se eximir da responsabilidade tributária (transcreve o art.123 do CTN, fl.121), mas que não poderia ser agravado com "pesadas multas de ofício", pois sempre agiu de boa-fé. Entende que os valores podem ser parcelados junto a SRF sem a aplicação da multa de ofício qualificada, que abordará mais adiante;*

*Que, na sua condição de optante do Simples, aplicava as alíquotas deste sistema sobre a diferença entre o valor da venda e da compra do veículo, nos termos da Lei 9.718/98; que o profissional encarregado de sua escrituração, além de se apropriar dos recursos financeiros, ainda executava seus serviços de maneira incorreta (entregava declaração de rendimentos de IRPJ correspondente aos anos calendário de 2001 a 2003 pelo lucro presumido e não pelas regras do Simples, como optante que era).*

*Neste item, ainda, faz considerações acerca da multa de ofício qualificada (fls.121/122), que seria inadequada, pois agiu de boa-fé, para concluir que “[...] entendemos que tais valores devem ser parcelados junto a Secretaria da receita Federal sem a aplicação da multa de ofício qualificada, aplicando-se apenas as multas e os juros moratórios, pois o contribuinte sempre agiu de boa-fé”.*

### **III.2 – Omissão, de modo reiterado, das receitas auferidas a título de comissões recebidas de diversas instituições financeiras**

*Neste tópico (fls.122 a 125), reclama também pela negligência de seu profissional da área contábil, que deixou de levar à tributação valores (comissões) relativos aos serviços que prestou para instituições financeiras, solicitando o não agravamento da multa de ofício. Ainda, que o fato de não ter respondido à intimação fiscal para prestar esclarecimentos acerca desta omissão reiterada “[...] não comprometeu nem impossibilitou que a Receita Federal tivesse conhecimento das bases de cálculo das comissões para a aplicação das incidências tributárias específicas, cujos valores encontravam-se declarados em DIRF pelas instituições financeiras, bem como não impossibilitou o avanço do procedimento fiscalizatório, pois caso fosse condição sine qua non, esta respeitável fiscalização teria solicitado novamente a informação.”*

*Comenta, também por erro de seu profissional, que a diferença encontrada entre as receitas declaradas e aquelas onde se inclui o total das comissões, na verdade poderia ser bem menor que a apurada, pois seria um erro de preenchimento na DIPJ, mas ao final requer “[...] que tais valores podem ser parcelados junto a Secretaria da receita Federal sem a aplicação de multa de ofício qualificada, e sim, apenas as multas e os juros moratórios, pois, o Contribuinte em todos os momentos agiu de boa-fé.”*

### **III.3 – Depósitos bancários considerados como omissão de receita conforme disposição contida no art.42 da Lei nº 9.430/96**

*Acerca da falta de comprovação dos depósitos bancários transitados pela conta corrente da Impugnante, cujos valores não foram devidamente controlados, novamente reclama de seu profissional que foi negligente, mas que, na verdade, tais receitas são de terceiros e “[...] portanto, não sujeitas a tributação pelo Contribuinte, mas sim, por quem de direito a auferiu, ou seja, as pessoas que deixaram seus veículos depositados na empresa do Contribuinte para posterior venda.”*

*Que, então, por não ter auferido a disponibilidade econômica ou jurídica a que se refere o art.43 do CTN (fl.127) não teria havido hipótese de incidência tributária. Transcreve ementas (fls.128/129) de julgados administrativos do CC para emendar que “[...] a jurisprudência afasta a incidência em casos de omissão de receitas quando o fisco não comprova que houve acréscimo patrimonial, acréscimo este não ocorrido, pois trata-se de receitas de terceiros que por obviedade maior ainda não são tributadas, também restam afastadas a incidência de PIS e COFINS pelos mesmos motivos, receitas de terceiros. [...] Em síntese, não há regra matriz de incidência tributária para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pois,*

*receitas de terceiros não são sujeitas a tributação na empresa onde os valores apenas transitaram temporariamente, e sim, na empresa ou pessoa física que efetivamente auferiu o benefício econômico da operação.”*

***Das impropriedades cometidas pela fiscalização nas análises documentais***

*Neste tópico (fls.130 a 134), a contribuinte procura demonstrar inconsistências no procedimento fiscal que apontou as importâncias tributáveis a título de omissões de receitas por conta de depósitos bancários de origem não justificada. Elabora tabela (fl.131) onde apresenta valores que alega estarem escriturados no Livro Registro de Saídas em montantes superiores aos considerados no Livro Caixa, em ambos os anos de 2003 e 2004, querendo com isso mostrar que “[...] os livros fiscais, em especial o Registro de Saídas, já evidenciam a existência de movimentações financeiras bem superiores as registradas pelo profissional contábil contratado para a execução dos serviços.”*

*Argumenta, ainda, que a Fiscalização elaborou duas tabelas indicativas dos créditos bancários (uma a pág 9 do Termo Fiscal e a outra a pág.11) sendo utilizada aquela que consta na pág 11, que por mostrar valores inferiores a da tabela da pág.9, restaria uma diferença a seu favor, que deve ser considerada (v.fl.133). Também, que a Fiscalização deveria atentar para as mudanças de critérios contábeis que foram feitas na empresa, evidenciadas nos livros fiscais, que demonstram valores bem superiores aos registrado nos Livros Caixa. Assim, termina por concluir que (fls.133) “comprova-se a boa-fé do Contribuinte, demonstrando as incoerências cometidas pela contabilidade, bem como a não observação por parte da fiscalização dos referidos fatos. Fortalecem-se assim as alegações do Contribuinte, que as receitas transitadas pelas contas correntes referem-se a receitas de terceiros, e não devem ser tributadas, e a negligência cometida pelo profissional contábil quanto às escriturações contábeis e fiscais adotadas.”*

***Da boa-fé do Contribuinte e dos Princípios adotados pela Constituição Federal (CF/88) para as ME's e EPP's***

*Neste tópico (fls.134 a 136) a Contribuinte discorre sobre o tratamento diferenciado e previsto na CF para as empresas de pequeno porte, que é o seu caso.*

***IV. Das conseqüências das infrações constatadas neste procedimento***

***IV.1 – Exclusão de Ofício da contribuinte fiscalizada do SIMPLES nos anos-calendário de 2001 a 2003, em face da constatação de prática reiterada de infração à legislação tributária***

*Neste tópico (fls.137 a 138) repete argumentos já considerados em sua manifestação de inconformidade à exclusão do SIMPLES, já relatados.*

***IV.2 – Arbitramento do lucro, no período de 2001 a 2003, para efeito de apurar as obrigações tributárias da fiscalizada, em face da exclusão de ofício do SIMPLES***

**IV.3 – Arbitramento do lucro, no período de 2004, para efeito de apurar as obrigações tributárias da fiscalizada, em face da constatação de que a escrituração da fiscalizada é imprestável à identificação da movimentação financeira, inclusive bancária**

*Nestes tópicos (fls.138/139), refuta o arbitramento onde alega que não cometeu prática reiterada de infração à legislação tributária, que sempre agiu dentro dos preceitos legais, com tratamento simplificado concedido pela CF/88, e “[...] não admite o recálculo por outra sistemática de tributação senão aquela de direito, o Simples”.*

**V. Dos lançamentos efetuados: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fl.139)**

*Como consequência de todas as alegações efetuadas em defesa do Contribuinte, e que inexistem omissões de receitas conforme alegado pela fiscalização, todos os lançamentos efetuados no Auto de Infração são indevidos, com exceção dos tributos calculados sobre as receitas de comissões que a empresa havia deixado de tributar, bem como dos tributos em atraso, não merecendo prosperar qualquer valor ali mencionado que não faça parte das exceções, como restou provado na presente impugnação.*

*Somente ilustrativo e por amor ao debate, a fiscalização, no cálculo dos tributos que considera omissão de receitas, sabendo que o Contribuinte é optante pela forma de cálculo estabelecida pela Lei 9.716/98, art.5º, como ela própria reconheceu, deveria ter excluído das bases de cálculo os valores inerentes às hipotéticas aquisições de veículos, pois teria que partir da receita tributável correta, porém, como isso lhe traria enormes dificuldades para apuração, resolveu simplificar os procedimentos e considerar toda a receita omitida, segundo ela, como de prestação de serviços. Ora, que injustiça estar-se-ia fazendo com o Contribuinte majorando desta forma as hipóteses bases de incidência. Realmente, nada deste auto de infração merece prosperar.*

**VI. Do agravamento das infrações relativas a omissão de receita (fls.140/141)**

[...]

*O Contribuinte exaustivamente durante toda a impugnação deixou claro que é possuidor de boa-fé, sendo que as receitas de comissões recebidas das instituições financeiras não foram levadas a tributação por negligência do profissional contábil que assessorou o Contribuinte, bem como, esse mesmo profissional não informou que haveria a necessidade de controlar todas as receitas de terceiros que transitassem pela conta corrente da empresa para eximir-se da responsabilidade tributária que dela poderia advir.*

*Cabe ressaltar, porém, que a fiscalização no presente caso insistiu em aplicar bases e alíquotas majoradas em todas as situações do referido procedimento fiscal, e que, quanto ao arbitramento da CSLL e do IRPJ, partiu de uma base presumida de 32%, alegando não ser possível identificar as receitas decorrentes da venda de mercadorias das receitas decorrentes da venda de serviços.*

*Ora, basta uma pequena análise da realidade do Contribuinte e da atividade econômica exercida, que se verá que os únicos serviços possíveis de serem executados por eles são os inerentes as intermediações de financiamentos efetuados para as instituições financeiras e cujos valores já foram declarados por intermédio de DIRF apresentada pelas referidas instituições para a Secretaria da Receita Federal, o que exime o contribuinte no caso das comissões, da falta de declaração e conseqüentemente da má-fé alegada pelo fisco.*

*Assim, por questões de bom senso, no mínimo a referida fiscalização deveria ter utilizado as alíquotas de arbitramento a partir de bases presumidas relativas as operações de comércio, ou seja 8% da base presumida para o IRPJ e de 12% para a CSLL, pois as alegações que não são possíveis de se identificar receitas de mercadorias das de serviços, não correspondem com a verdade.*

*Tem-se a impressão que o intuito da referida fiscalização não era de aplicar as alíquotas dos tributos inerentes ao caso alegado, bem como das multas de ofício de forma sensata, mas sempre a forma mais gravosa para o Contribuinte, como restou demonstrado também quando utilizou a tabela inserida na página 9 em detrimento da tabela na página 11, que demonstraria valores inferiores de omissão de receitas, porém as quais o Contribuinte não concorda, pois foram embasados em conclusões superficiais em face da confusão existente nos livros fiscais e contábeis do Contribuinte devido a critérios de contabilização simplificados e alterados durante os períodos analisados.*

*Desta forma, o Contribuinte não concorda com o enquadramento efetuado pela respeitável fiscalização no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei 9.430/96, no art.71, incisos I e II da Lei 4.502, bem como no art.1º, inciso II da Lei 8.137/90, por todos os motivos de fato e direito apresentadas nesta impugnação.*

Em decisão de fls. 485 a 509, a DRJ-Florianópolis-SC, por unanimidade de votos, manteve a exclusão de ofício do Simples e julgou procedentes os lançamentos que integram o presente processo, nos termos da ementa que se transcreve:

*Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003*

*Comissões. Omissão de Receitas. Reiteramento. Exclusão do Sistema.*

*A omissão sistemática de receitas com comissões, por três anos calendário consecutivos, caracteriza-se como prática reiterada de infração à legislação tributária, situação suficiente para exclusão da empresa do SIMPLES.*

*Nos termos do art.15, V da Lei n.º 9.317/96, os efeitos da exclusão de ofício, motivada por infração reiterada à legislação tributária, começam a operar a partir, inclusive, do mês de ocorrência da infração.*



*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*Arbitramento de Lucro. Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real implica no arbitramento do lucro dos anos de 2001 a 2003.*

*A empresa optante pelo Lucro Presumido deve manter escrituração contábil ou Livro Caixa escriturado com a movimentação financeira e bancária. A ausência de ambos os registros autoriza o arbitramento do lucro.*

*Depósitos Bancários. Origem Não Justificada.*

*Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Receita. Prestação de serviços em Geral. Percentual Aplicável. Lucro Arbitrado. Se a atividade preponderante desenvolvida pela contribuinte é a de prestação de serviços, correta a aplicação do percentual de 32% incidente sobre as receitas omitidas por conta de depósito bancário de origem não justificada.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*Multa de Ofício. Qualificada. Aplicabilidade*

*Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*CSLL. PIS. COFINS. Lançamentos Decorrentes. Efeitos.*

*Mantida a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ, sendo a mesma que deu causa ao lançamento das contribuições sociais, permanecem inalterados os lançamentos destas contribuições, face à íntima relação de causa e efeito entre os lançamentos de IRPJ (principal) e os ditos decorrentes.*

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 520 a 571, interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, cabendo destacar o seguinte:

- expende um alentado arrazoado (fls. 525/535) no sentido de demonstrar a existência de tratamento diferenciado para as empresas de pequeno porte, como é o seu caso. Dessa forma, estaria amparado por Princípios adotados pela Constituição Federal (arts. 170 e

179) para as ME's e EPP's; bem assim pelo Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (art. 1º, parágrafo único da Lei nº 9.841/99);

- chama a atenção para sua boa-fé e atribui toda a responsabilidade à negligência cometida pelo profissional contábil quanto às falhas na escrituração contábil e fiscal, bem assim ao não recolhimento dos tributos. Dessa forma, não seria cabível a multa de ofício e/ou a multa qualificada, pois não houve dolo por parte do contribuinte;

- Em relação à imputação de prática reiterada de omissão de receitas, alega que também não pode prosperar, *“pois, como exaustivamente explanado anteriormente, o Contribuinte, de boa-fé, contratou profissional aparentemente respeitável no meio contábil e entregou sua atividade econômica para que o mesmo lhe orientasse quanto à organização administrativa, financeira, contábil e tributária (...)”*

- que as receitas transitadas pelas contas correntes referem-se a receitas de terceiros e não devem ser tributadas.

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

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

Conforme relatado, trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra ato de exclusão da empresa do SIMPLES e de impugnação ao Auto de Infração de fls.385 a 411, o qual exige da interessada o IRPJ e seus reflexos (PIS, Cofins e CSL), acrescido de multa de ofício de 75% e/ou de 150%(a depender da infração), correspondente a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

A recorrente foi excluída do SIMPLES e como não apresentou escrituração suficiente à determinação do Lucro Real, teve o seu lucro apurado segundo as regras do lucro arbitrado, correspondente aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003, nos termos do que dispõe o art.530, inciso III do RIR/99, indicado no Auto (fl.405). Em relação ao ano calendário de 2004, a Interessada era optante pelo Lucro Presumido, mas teve seu lucro arbitrado tendo em vista que a empresa não registrava a movimentação financeira no Livro Caixa, conforme dispõe o art.530, inciso II do RIR/99, indicado no Auto (fl.405).

O imposto de renda ora exigido decorre de três tipos de infração, sendo oportuno reproduzir excertos (fls.373/374) do Termo Fiscal:

[...]

*A primeira trata do IRPJ devido em face do não pagamento dos tributos relativamente às receitas apuradas, na forma do art.5º da Lei 9.716/98, nos exatos termos da sentença (Doc.04) em mandado de segurança em favor da ASSOVESC do qual a fiscalizada é associada, qual seja, a base de cálculo do IRPJ determinada a 8% da receita bruta informada, levando-se em conta, todavia, os efeitos do arbitramento do lucro discutido nos tópicos IV.2 e VI.3.*

[...]

*A segunda trata do IRPJ devido em face da omissão, de modo reiterado, das receitas auferidas a título de comissões recebidas de diversas instituições financeiras. Cabe ressaltar que as receitas em questão decorrem de serviços prestados pela fiscalizada às instituições financeiras, além disso, o percentual aplicável para efeito de determinação do lucro arbitrado (conforme tópicos IV.2 e IV.3) é de 38,4% (32% majorado em 20% conforme art.532 do RIR/99), uma vez que a Receita Bruta total (receitas informadas + receitas omitidas) ultrapassam o montante de R\$ 120.000,00 anuais. Por tratar-se de omissão de receitas o lançamento dos tributos devidos abrange todo o período fiscalizado, sendo, para efeito de cálculo do IRPJ, considerado os montantes de IRRF relacionados às citadas receitas.*



*A terceira trata do IRPJ devido em face dos depósitos bancários considerados como omissão de receita em razão do art.42 da Lei nº 9.430/96. Ressalte-se que, como visto no item 22 do tópico III.3, não sendo possível a identificação dos depósitos bancários, e possuindo a fiscalizada atividades diversas, as citadas receitas são adicionadas àquela que possuir o percentual mais elevado, o que, no caso em tela, equivale a dizer que às receitas omitidas aplica-se o percentual de 32% (art.537 do RIR/99). Além disso, o percentual aplicável para efeito de determinação do lucro arbitrado (discutido no tópico IV.3) é de 38,4% (32% majorado em 20%, conforme art.532 do RIR/99).*

[...]

### **Da Exclusão do SIMPLES**

A recorrente foi excluída do SIMPLES por meio do Ato Declaratório Executivo nº 22, de 22/09/2006 (fl.352) pela prática reiterada de infração à legislação tributária, com efeito retroativo a janeiro de 2001.

Rememorando, as infrações apontadas pelos autuantes, ensejadoras da prática reiterada, pertencem a 2(duas) origens distintas, inclusive com qualificação da multa atribuída de forma distintas (150%):

a) omissão de receita com comissões recebidas nos anos calendário de 2001 a 2004 e (multa de 150%);

b) depósitos bancários não escriturados e sem origem comprovada, relativamente ao ano calendário de 2003 (multa de 150%).

Afora isso, no período da omissão de receitas, constatou-se, também, que a interessada não efetuou qualquer pagamento sob as regras do Simples de janeiro de 2001 ao 2º trimestre de 2003.

Embora o autuante tenha justificado a exclusão do SIMPLES, a partir das 2(duas) primeiras infrações, a meu ver, a primeira infração, por si só, já dispararia o gatilho da exclusão do SIMPLES. A segunda infração (omissão a partir dos depósitos não escriturados), a meu ver, não caracterizaria a prática reiterada, por se concentrar em um único exercício.

A recorrente, por sua vez, defende-se utilizando-se basicamente de 2(duas) linhas de argumentação: 1) tenta atribuir a culpa pela responsabilidade da infração ao seu Contador, que teria agido de má fé; e 2) que o que aconteceu foi o cometimento de uma única infração, mas de forma continuada, e não reiterada conforme entendeu o autuante.

#### **1) Da atribuição da responsabilidade da infração a seu contador**

Como é cediço, o art.123 do CTN, comanda que, salvo lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública. Assim, se a contribuinte fiscalizada escolheu mal o executor dos serviços atinentes à sua escrita contábil e fiscal, deve então arcar com todos os ônus resultantes de sua livre escolha.



## 2) Da prática reiterada

A recorrente equivoca-se em sua defesa em relação ao conceito de prática reiterada. Ora, o cometimento de “uma única infração, mas de forma continuada”, é exatamente a chamada “prática reiterada”. O que não ocorreu, foi a reincidência, conceito esse que a recorrente confunde com o conceito de prática reiterada. Na verdade, a recorrente termina por confessar que ocorreu, sim, a prática reiterada, na medida em que admite o cometimento de “uma infração e de forma continuada.”.

As receitas **omitidas** (comissões) foram de conhecimento das autoridades fiscalizadoras por meio das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, no caso, as instituições financeiras, e não foram declaradas pela Interessada em suas declarações de rendimentos, as quais, aliás, não foram apresentadas segundo as regras do Simples, regime pelo qual era optante.

A esse respeito, de se reproduzir excerto do relato fiscal que considero relevante (fls.349):

*“III – Da legislação do SIMPLES quanto à prática reiterada de infração à legislação tributária.*

*Os fatos descritos no item anterior caracterizam-se claramente como infrações à legislação tributária. Além disso, tendo, pelo menos um dos fatos (receitas de comissões recebidas de instituições financeiras), sido praticado repetidas vezes ao longo do período entre janeiro de 2001 e dezembro de 2004, resta caracterizado, então, a prática reiterada de infração à legislação tributária desde a ocorrência do primeiro ato.*

*Tal prática reiterada de infração à legislação tributária constitui, entre outros aspectos, circunstância de exclusão de ofício da ora representada da sistemática do SIMPLES, desde janeiro de 2001 (ocorrência do primeiro ato), conforme disposição contida no art.14 da Lei nº 9.317/96, com efeitos segundo disposições contida no art.15 da mesma Lei, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998; [grifo é do original]*

Em relação à exclusão de ofício, assim dispõe o RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/1999:

### Exclusão de Ofício

*Art.195. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses (Lei nº 9.317, de 1996, art.14):*

*[...]*

*V – prática reiterada de infração à legislação tributária;*

*[...]*

### Efeitos da Exclusão

*Art.196. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts.194 e 195 surtirá efeito (Lei nº 9.317, de 1996, art.15):*

[...]

*VII – a partir do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.(g.n)*

Conforme está cristalinamente estampado nos preceptivos legais acima, os efeitos da exclusão retroagem, no caso, à época em que ocorreu o fato (omissão de receita apurada a partir de janeiro de 2001), não se podendo acolher a pretensão da Interessada que alega que os efeitos deveriam se dar no “[...] no mês seguinte ao da competência que recebeu a cientificação do ato exclusório.”

Ante o exposto, nego provimento ao recurso em relação a exclusão do SIMPLES, nos termos do Ato Declaratório Executivo nº 22, de 22 de setembro de 2006 (fl.352).

## **DA ATUAÇÃO**

### **Do Arbitramento de Lucro**

Excluída a Interessada do SIMPLES, de se examinar agora as razões trazidas no recurso (acostada no processo apenso a este) ao lançamento dos tributos, efetivado sob as regras do lucro arbitrado.

### **Dos Anos-calendário de 2001, 2002 e 2003**

Nestes anos, conforme Auto de Infração (fls.405/411), a interessada teve o lucro arbitrado em razão de que, “[...] notificada a apresentar escrituração suficiente à determinação do Lucro real, em face à exclusão de ofício do SIMPLES, não o fez.” Como enquadramento legal, o art.530, inciso III, do RIR/99.

De se reproduzir excerto do **Termo Fiscal** (fls.370/371):

*IV.2 – Arbitramento do lucro, no período de 2001 a 2003, para efeito de apurar as obrigações tributárias da fiscalizada, em face da exclusão de ofício do SIMPLES.*

[...]

*31 – Assim, em face da citada exclusão de ofício do SIMPLES, necessário se faz apurar, relativamente ao período que compreende a exclusão, as obrigações tributárias da contribuinte fiscalizada em outro regime tributário que não o do SIMPLES. Neste sentido, destaca-se que o regime geral que não requer dos contribuintes qualquer condicionante para a sua adoção é aquele que toma por base o Lucro Real.*

*32 – Como visto no tópico III.2 deste Termo, a contribuinte fiscalizada, através do Termo de Intimação Fiscal n 2006.112-3-05 (Doc.27), foi intimada tanto a justificar as omissões de receitas recebidas das instituições financeiras a título de comissões quanto a, em caso de insucesso na justificativa, apresentar balanços trimestrais relativos ao período de 2001 a 2003, amparados em livros apropriados, de modo a que se pudesse apurar suas obrigações tributárias na forma do Lucro Real, pois do contrário, estas seriam forçosamente apuradas na forma*

*preconizada pelos arts.529 e seguintes do RIR/99, ou seja, mediante arbitramento.*

*33 – Todavia, a contribuinte fiscalizada não apresentou escrituração contábil que permitisse apurar suas obrigações tributárias na forma do Lucro real. Aliás, não se manifestou relativamente ao assunto;*

A recorrente, por sua vez, defende-se por meio de um longo arrazoado, utilizando-se basicamente de 2(duas) linhas de argumentação: 1) reitera que sempre agiu de boa-fé, que é culpa de seu profissional contábil e 2) que teria tratamento simplificado concedido pela CF/88, requerendo por consequência o 'recálculo' pelo Simples.

Em relação à primeira linha de defesa, deve-se reproduzir a propósito, esclarecer que a teor do art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações a legislação tributária é objetiva, independente "*da intenção do agente do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos feitos do ato.*".

Ainda em relação à primeira linha de defesa, deve-se reiterar que o art.123 do CTN, comanda que, salvo lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública. Assim, se a contribuinte fiscalizada escolheu mal o executor dos serviços atinentes à sua escrita contábil e fiscal, deve então arcar com todos os ônus resultantes de sua livre escolha.

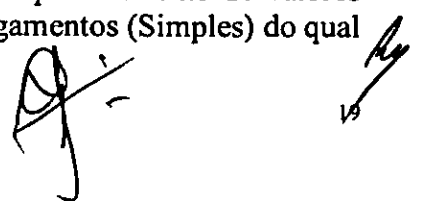
Em relação à segunda linha de argumentação, ou seja em relação ao tratamento diferenciado e previsto na CF para as empresas de pequeno porte, esclareça-se que, apesar de as empresas optantes pelo SIMPLES gozarem de tratamento diferenciado, tais empresas necessitam manter certos registros, tais como escrituração comercial ou Livro Caixa em conformidade com a legislação (art.190 do RIR/99).

Outrossim, é bom lembrar que a Interessada nos anos calendário de 2001 a 2003 foi optante do Simples e, entretanto, ao invés de apresentar declaração de rendimentos simplificada própria deste regime, fez a entrega das mesmas, indevidamente, pelo Lucro Presumido, sem, contudo, declarar as receitas de comissões auferidas de janeiro de 2001 a dezembro de 2004.

Excluída, então, do SIMPLES, e não tendo apresentado escrituração contábil para fins de determinação do Lucro Real, alternativa não restou que não fosse o arbitramento de lucro nos anos calendário de 2001 a 2003.

Como relatoriado, a Contribuinte reconheceu, ressalte-se, a falta de recolhimento de tributos quando estava submetido às regras do Simples, relativamente às receitas de sua atividade, nos termos do art.5º da Lei 9.716/98, solicitando, inclusive, em sede de impugnação, o parcelamento dos valores devidos sem a aplicação da multa de ofício qualificada.

De se esclarecer que, relativamente a esta infração, não houve lançamento de multa qualificada (150%), a multa aplicada a esta infração foi a de 75% (item 003 do Auto de Infração de IRPJ, fls.409 a 411) por falta de recolhimentos dos tributos, sendo estes, agora, entretanto, apurados pelas regras do Lucro Arbitrado, cujo procedimento foi **impugnado** pela Contribuinte, de forma que não há como considerar a solicitação de parcelamento de valores que a Contribuinte entende devidos sob a ótica de um sistema de pagamentos (Simples) do qual



já foi devidamente excluída, relativamente aos anos calendário de 2001 a 2003, mesmo porque este órgão julgador não detém competência para apreciar solicitações desta natureza.

### Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

#### Ano calendário de 2004

Neste ano, conforme Auto de Infração (fls.405/411), a Interessada teve o lucro arbitrado em razão de que, “[...]a escrituração mantida pelo contribuinte (Livro Caixa) é imprestável para a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária.” Como enquadramento legal, o art.530, inciso II, do RIR/99.

A contribuinte não escriturava em seu Livro Caixa a movimentação bancária, foi **intimada** a apresentar justificativas para os créditos efetuados em suas contas bancárias, ocasião em que, como agora em sede de impugnação, alegou impossibilidade de comprovação, seja porque é culpa de seu profissional contábil, seja porque os créditos bancários pertenceriam a terceiros, que seriam aquelas “[...] pessoas que deixaram seus veículos depositados na empresa do Contribuinte para posterior venda.”

As contas bancárias (fl.234) têm como titular a Interessada, de forma que se os depósitos são transitórios ou não, se pertencem a terceiros ou não, somente a Interessada poderia revelar, ou seja, a ela caberia provar que os créditos bancários considerados nos extratos bancários de contas bancárias em seu nome, na verdade, não seriam seus, mas tal não ocorreu. Por uma simples razão: a escrituração da Interessada não contemplava a movimentação bancária.

Assim sendo, correto o arbitramento nos termos do enquadramento legal do lançamento:

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

[...]

*II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

Diante da falta de explicação acerca das origens dos depósitos bancários, foram os mesmos considerados como omissões de receitas, nos termos do disposto no art.42 da Lei 9.430/96.

Neste particular a alega que não caberia tributação diante da inexistência de disponibilidade econômica ou jurídica (art.43 do CTN).

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à 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.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. Apesar de a interessada alegar, reiteradamente, que as origens dos recursos depositados não provêm de vendas do estabelecimento, mas sim ou de atividades estranhas à sua atividade comercial ou mesmo de empréstimos para cobrir dívidas. Acontece que a recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Na verdade, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em indícios e presunções. A esse respeito traz respaldo jurisprudencial na Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo o qual seria ilegítimo o lançamento de tributos arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

A argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

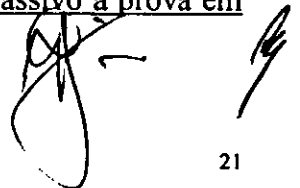
*LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96*

*“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.*

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

A prova de que a recorrente despreza totalmente a existência daquele marco (art. 42 da Lei nº 9.430/96), levando à pique toda sua argumentação é a alusão feita à Súmula 182 do antigo TFR, que refere-se a um momento histórico completamente distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, tal jurisprudência se deu por ultrapassada.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos-calendário (2003 e 2004), as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tais anos-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.



Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante **Termo de Intimação nº 2006.112-3-03** (fls.234 a 237 e planilhas dos valores creditados, fls.238 a 296) a contribuinte foi intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, nos termos do art.42 da Lei 9.430/96, transcrito na intimação (fl.234).

#### Alegadas incorreções

Superada esta questão de direito, a recorrente alega ainda que teria havido incorreções na apuração das omissões de receitas por conta de depósitos bancários de origem não justificada. Neste sentido afirma que a Fiscalização elaborou duas tabelas indicativas dos créditos bancários, sendo que utilizou na apuração da matéria tributável aquela (pág.11 do Termo Fiscal) com totais inferiores à inicialmente levantada (pág.09 do Termo Fiscal), portanto, existiria uma diferença a seu favor, que demonstra a fl.133 de sua impugnação, acostada no processo apenso a este.

Outrossim, a Contribuinte também contesta a utilização do percentual de 32% na apuração do Lucro Arbitrado, pois, o serviço que presta é de intermediação junto às instituições financeiras, cujos valores já foram declarados nas DIRF, não aceitando, portanto, a posição da fiscalização de que não era possível identificar as receitas, onde requer, por fim, que:

*“Assim, por questões de bom senso, no mínimo a referida fiscalização deveria ter utilizado as alíquotas de arbitramento a partir de bases presumidas relativas as operações de comércio, ou seja 8% da base presumida para o IRPJ e de 12% para a CSLL, pois as alegações que não são possíveis de se identificar receitas de mercadorias das de serviços, não correspondem com a verdade”*

Em relação a essas duas alegações, a recorrente faz ouvido de mercador em relação às razões e explicações fornecidas pela DRJ, limitando-se a reproduzir novamente, em sede de recurso especial, todos os argumentos apresentados na impugnação.

Dessa forma, em vista das explicações escorreitas da decisão de piso e do que se colocou no parágrafo anterior, passo a adotar como razão de decidir os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

*“A tabela da pág.09 do Termo Fiscal (fl.362) indica o total de movimentação financeira ocorrida no ano, enquanto que aquela da pág.11 do Termo (fl.364) apresenta os totais mensais de ingressos de recursos nas várias contas bancárias de titularidade da Interessada, sendo, portanto, equivocada sua alegação de inconsistência. Não obstante as tabelas não contemplarem conteúdos integralmente idênticos, se diferença tivesse existido, não afetaria a apuração da matéria tributável, pois, conforme afirma a Interessada, a tabela utilizada foi a que indicava valores inferiores de créditos bancários e, portanto, no caso, a Interessada teria como consequência apenas, uma quantidade menor de depósitos bancários para as devidas explicações acerca de sua origem.*

*Ainda neste tópico, a Interessada alega que a Fiscalização “[...] deveria atentar para as mudanças de critérios contábeis que foram*

*feitas na empresa, evidenciadas nos livros fiscais, que demonstram valores bem superiores aos registrados nos Livros Caixa.”*

*Se a empresa teve seu lucro arbitrado neste ano, como já mostrado, não cabe qualquer tipo de análise na escrituração comercial/fiscal, pois esta revelou-se imprestável, uma vez que não contemplava a movimentação financeira e bancária.”*

*No tópico VI. Do Agravamento das infrações relativas a omissão de receita (fls.140/141, da Impugnação, processo apenso a este)*

*(...)*

*Como já relatoriado, o imposto de renda ora exigido decorre de três tipos de infração, sendo oportuno reproduzir excertos (fls.373/374) do Termo Fiscal, peça integrante do auto de infração:*

*[...]*

*A primeira trata do IRPJ devido em face do não pagamento dos tributos relativamente às receitas apuradas, na forma do art.5º da Lei 9.716/98, nos exatos termos da sentença (Doc.04) em mandado de segurança em favor da ASSOVESC do qual a fiscalizada é associada, qual seja, a base de cálculo do IRPJ determinada a 8% da receita bruta informada, levando-se em conta, todavia, os efeitos do arbitramento do lucro discutido nos tópicos IV.2 e VI.3.*

*[...]*

*A segunda trata do IRPJ devido em face da omissão, de modo reiterado, das receitas auferidas a título de comissões recebidas de diversas instituições financeiras. Cabe ressaltar que as receitas em questão decorrem de serviços prestados pela fiscalizada às instituições financeiras, além disso, o percentual aplicável para efeito de determinação do lucro arbitrado (conforme tópicos IV.2 e IV.3) é de 38,4% (32% majorado em 20% conforme art.532 do RIR/99), uma vez que a Receita Bruta total (receitas informadas + receitas omitidas) ultrapassam o montante de R\$ 120.000,00 anuais. Por tratar-se de omissão de receitas o lançamento dos tributos devidos abrange todo o período fiscalizado, sendo, para efeito de cálculo do IRPJ, considerado os montantes de IRRF relacionados às citadas receitas.*

*A terceira trata do IRPJ devido em face dos depósitos bancários considerados como omissão de receita em razão do art.42 da Lei n.º 9.430/96. Ressalte-se que, como visto no item 22 do tópico III.3, não sendo possível a identificação dos depósitos bancários, e possuindo a fiscalizada atividades diversas, as citadas receitas são adicionadas àquela que possuir o percentual mais elevado, o que, no caso em tela, equivale a dizer que às receitas omitidas aplica-se o percentual de 32% (art.537 do RIR/99). Além disso, o percentual aplicável para efeito de determinação do lucro arbitrado (discutido no tópico IV.3) é de 38,4% (32% majorado em 20%, conforme art.532 do RIR/99).*

*[...]*

*Como se vê, a Contribuinte, além de sua atividade de compra e venda de veículos automotores, na forma do art.5º da Lei n.º 9.716/98 (equiparação às operações de consignação) também presta serviços de*

*intermediação de financiamentos junto às instituições financeiras, pelo qual recebe comissões (segunda infração a que se refere o Termo, supra), estando, portanto, correto o percentual utilizado de 32%, previsto no art.519, §1º, inciso III, alínea 'a' aplicável para as atividades de prestação de serviços em geral, com receita bruta anual superior a R\$ 120.000,00.*

*Com relação à omissão de receitas por conta de depósitos bancários de origem não justificada (terceira infração a que se refere o Termo, supra) entendo também correto o percentual aplicável de 32% para fins de apuração do Lucro Arbitrado. De se mostrar.*

*Como evidenciado nos autos, no período compreendido entre janeiro de 2001 a dezembro de 2004, a Contribuinte "[...] auferiu receitas a título de comissões em montantes bastantes significativos relativamente às receitas apuradas na forma do art.5º da Lei nº 9.716/98 e informadas (Doc.10) à fiscalização, em face do Termo de Início de Fiscalização 2006.112-3-01 (Doc.07);"*

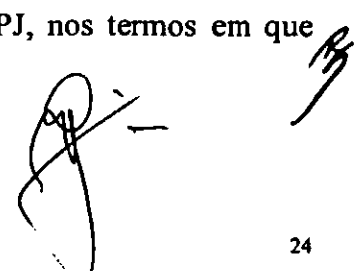
*Isto vem a mostrar que, na verdade, suas receitas majoritárias provinham de intermediação financeira, pela qual recebia comissões, atividade de prestação de serviços que implica na utilização do percentual de 32%, como mostrado anteriormente.*

*Apesar de, ao meu sentir, haver uma impropriedade no Termo Fiscal onde o autuante afirmou que utilizou o percentual de 32% (mais elevado) por não ter sido possível a identificação da origem dos depósitos bancários, o fato é que a utilização deste percentual é perfeitamente compatível com a atividade preponderante da atividade da Contribuinte, qual seja, a de prestadora de serviços em geral, como já visto. Portanto, as receitas então omitidas nos termos do art.42 da Lei 9.430/96 seguem o percentual próprio da atividade preponderante da Contribuinte."*

Como relatoriado, a Contribuinte reconheceu, ressalte-se, a falta de recolhimento de tributos quando estava submetido às regras do Lucro Presumido no ano calendário de 2004, relativamente às receitas de sua atividade, nos termos do art.5º da Lei 9.716/98, solicitando, inclusive, o parcelamento dos valores devidos sem a aplicação da multa de ofício qualificada.

De se esclarecer que, relativamente a esta infração, não houve lançamento de multa qualificada (150%), a multa aplicada a esta infração foi a de 75% (item 003 do Auto de Infração de IRPJ, fls.409 a 411) por falta de recolhimentos dos tributos, sendo estes, agora, entretanto, apurados pelas regras do Lucro Arbitrado, cujo procedimento foi impugnado pela Contribuinte, de forma que não há como considerar a solicitação de parcelamento de valores que a Contribuinte entende devidos sob a ótica de um sistema de tributação (Lucro Presumido) do qual já foi devidamente descartado, relativamente ao anos calendário de 2004, mesmo porque este órgão julgador não detém competência para apreciar solicitações desta natureza.

Ante o exposto, julgo procedente o lançamento de IRPJ, nos termos em que consignado no Auto de Infração.



**Da Multa de Ofício 75% e 150%**

**Foi aplicada a multa de 150%:**

- sobre aqueles lançamentos tributários onde se apurou omissões de receitas (itens 001 e 002 do Auto de Infração, fls.405 a 409) :

- sobre o lançamento de omissão de receitas auferidas a título de comissões recebidas de diversas instituições financeiras;

- bem assim sobre depósitos bancários de origem não comprovada em razão do art.42 da Lei nº 9.430/96.

**Foi aplicada a multa de 75%:**

- sobre o lançamento em face do não pagamento dos tributos relativamente às receitas apuradas, na forma do art.5º da Lei 9.716/98.

A recorrente se insurge contra a multa, alegando que teria agido de boa fé, de que tudo teria sido negligência de seu profissional na área contábil, querendo com isto justificar que não lhe caberia o lançamento da multa de ofício de 75%/150%, não podem ser acolhidas.

Como relatoriado, a Contribuinte reitera que o responsável – então contratado pela Contribuinte e, portanto, no exercício regular de administração - pela sua escrituração comercial não efetuava os pagamentos dos tributos, não promovia a contabilização de suas receitas com comissões e nem registrava no Livro Caixa toda a movimentação financeira e bancária (que alega ser de terceiros) de suas contas correntes junto aos vários bancos.

Como a própria Contribuinte reconhece, estas situações não lhe retiram a sua responsabilidade perante o Fisco Federal, pois continua como sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes aos lançamentos (art.123 do CTN), bem como as infrações à legislação tributária independem da intenção do agente ou do responsável (art.136 do CTN).

Assim dispõe a Lei nº 9.430, de 1996:

“(…)

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - Omissis;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

(…)

Vê-se, portanto, que a aplicação da multa de ofício seja a de 75%, tanto quanto a de 150% têm amparo legal.

Da qualificação da multa de 150% (Prática reiterada).

Assoma claro nos autos que a empresa impugnante, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

*"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."*

O Termo Fiscal de fls. fls.376/378 dá o tom da gravidade das infrações perpetradas pela recorrente:

**VI – DO AGRAVAMENTO DAS INFRAÇÕES RELATIVAS A OMISSÃO DE RECEITA**

*44 – A constatação de que a fiscalizada omitiu receitas auferidas em decorrência de prestação de serviços (comissões), de modo reiterado, representa, inequivocamente, infração dolosa à legislação tributária, pois a repetição da omissão observada ao longo do período sob fiscalização representa um comportamento que não pode ser relacionado a acontecimento fortuito ou isolado, de tal sorte que se possa entender como uma simples espécie de esquecimento. Desse modo, resta claro que a citada infração à legislação tributária revestiu-se de clara intenção de reduzir o montante do tributo que seria devido não fosse a omissão da fiscalizada.*

*45 – O fato de ter sido constatado omissão de receita em face da ocorrência de depósitos bancários sem registros em sua contabilidade e, também, sem que a fiscalizada fornecesse tanto a devida justificativa quanto a respectiva comprovação da origem dos mesmos, conforme previsão contida no art.42 da Lei 9.430/96, tem-se, em tese, infração dolosa à legislação tributária, pois, indiscutivelmente, tais omissões revelam clara intenção de reduzir o montante do tributo que, certamente, seria devido não fosse a reiterada omissão da fiscalizada em registrar em sua contabilidade um número expressivo de depósitos bancários. Constatou-se que a fiscalizada não justificou e nem comprovou a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias que totalizaram R\$ 10.028.607,48 em 2003 e R\$ 15.722.182,39 em 2004, conforme mostra a Tabela de Totalização de Ingresso de Recursos nas Contas Bancárias da Fiscalizada disposta no item 19 do tópico III.3.*

*Assim, a referenciada omissão em registrar os citados depósitos bancários reflete, sem dúvida, a existência de inúmeras operações comerciais não contabilizadas pela fiscalizada. Nestes casos, diante de tamanha evidência, a legislação tributária presumiu a omissão. Além disso, não há como reconhecer que se para a totalidade dos depósitos*

*não existe a devida comprovação da origem e da motivação, tem-se então fato suficiente à convicção da ocorrência de dolo. Em outras palavras, como consequência da prática perpetrada pela fiscalizada, resta inevitável se deduzir pela sua intenção em evitar o pagamento dos tributos vinculados às omissões, pois do contrário teria procedido aos devidos registros nos livros apropriados e guardado a respectiva documentação comprobatória;*

*46 – Desse modo, uma vez que a fiscalizada agiu, em tese, com intuito de diminuir o montante dos tributos que seriam devidos não fossem as citadas omissões, será então aplicada a multa agravada capitulada no art.44 da Lei 9.430/96, [...].*

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada (somente sabidas porque informadas por terceiros, por meio de DIRF, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Em relação à “prática reiterada” de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por mais de 3(três) anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, devem ser mantidas a multa de 75% e a multa qualificada de 150%.

### **Lançamentos Reflexos**

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de maio de 2008

  
ANTONIO BEZERRA NETO



## Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Redator Designado

Minha discordância do ilustre Relator envolve os motivos que o levaram ao entendimento pela manutenção da multa qualificada, nos termos da autuação. Segundo o voto vencido, a fraude estaria caracterizada pela prática reiterada da omissão de receitas.

Esse conceito, a meu ver, não é de fácil definição. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal, a presença da irregularidade em três (3) anos-calendário caracterizaria a reiteração. Em outra hipótese, poder-se-ia supor que num caso de apuração trimestral do resultado a reiteração se estabeleceria dentro de um mesmo ano, desde que a omissão ocorresse nos quatro trimestres.

Ou seja, tal conceito envolve um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque basta uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado parece-me insofismável que se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

Em outras palavras, a tipificação estabelecida nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 envolve qualquer ação ou omissão dolosa que implique em impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade tributária ou sua ocorrência. Assim, basta apenas uma ação ou omissão independentemente de reiteração.

Ao contrário, pode-se imaginar uma situação na qual o sujeito passivo tenha auferido um rendimento que entende não ser tributável e daí não se preocupa em declará-lo. Constatada a omissão em procedimento fiscal, é lavrado auto de infração com imputação da multa de 75%, pois o Fisco decidiu que teria havido apenas interpretação equivocada da norma mas sem intenção fraudulenta.

Ora, se esse mesmo fato gerador tiver ocorrido em outros períodos, é natural que o entendimento do sujeito passivo o tenha levado a cometer a mesma irregularidade, ou seja, a interpretação equivocada se repetiu outras vezes sem que isso implique em fraude. Totalmente diferente seria no caso de ter recebido qualquer notificação da autoridade fiscal quanto ao equívoco e, posteriormente a esse recebimento, persistir na prática. Nessa última hipótese, certamente a reiteração deveria implicar em conseqüências mais gravosas para o infrator.

Do exposto, entendo que não há como prosperar a qualificação da multa, motivo pelo qual voto pela sua redução ao percentual de 75%.

Sala das Sessões – DF, 27 de maio de 2008.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

