



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

Processo nº 13982.000312/2010-39
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.980 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente DISAMÓVEIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. EPP.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO DE LUCROS. DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. CABIMENTO.

Impõem o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, uma vez constatadas sérias deficiências na escrituração contábil, que impedem a verificação da efetiva movimentação financeira e a determinação do lucro real.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, COFINS E CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos decorrentes o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: a) acolher parcialmente a arguição de decadência, vencidos os Conselheiro Fernando Luiz Gomes de

Mattos e Antonio Bezerra Neto; b) no mérito, dar provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, também vencidos os Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos e Antonio Bezerra Neto. Quanto ao mérito, o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmin Teixeira votou pelas conclusões.

Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmin Teixeira.

(assinado digitalmente)

JORGE CELSO FREIRE DA SILVA Presidente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 1089-1090):

Trata-se o presente processo de impugnação a autos de infração referente ao sujeito passivo em epígrafe.

Foram lavrados os seguintes autos de infração relativos aos trimestres 1º a 4º de 2005, 1º a 4º de 2006, e 1º e 2º de 2007, tendo sido a exigência lavrada no regime do lucro arbitrado devido a contribuinte, que declarava pelo Simples, não possuir escrituração na forma exigida pela legislação comercial e fiscal.

Foram objeto de lançamento os seguinte tributos:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ, no valor de R\$ 192.165,21, acrescido de juros de mora;*
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, no valor de R\$ 95.313,77, acrescido de juros de mora;*
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, no valor de R\$ 270.903,89, acrescido de juros de mora;*
- Contribuição ao Programa de Integração Social — PIS, no valor de R\$ 58.714,19, acrescido de juros de mora.*

Os lançamentos decorrem da constatação de infrações de:

- omissão de receita, identificada devido a depósitos bancários recebidos em contas de sua titularidade em instituições financeiras, de origem não comprovada;*
- omissão de receitas operacionais decorrentes da venda de produtos de fabricação própria.*

Exige-se ainda pelo presente processo multa de ofício de 75% em relação infração de omissão de receitas operacionais decorrentes da venda de produtos de fabricação própria, e multa de ofício de 150% em relação à omissão de receita, identificada devido a depósitos bancários recebidos em contas de sua titularidade em instituições financeiras, de origem não comprovada.

A multa de ofício de 150% foi fixada devido à. contribuinte ter incorrido na prática de sonegação e fraude ao não escriturar em seus livros contábeis a totalidade de suas receitas auferidas, mantendo três contas bancárias a margem de sua escrituração regular durante o período fiscalizado e deixando de comprovar a origem de depósitos efetuados nestas contas que superaram a

Além destes autos de infração, compõe o presente processo o Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 043, de 23 de abril de 2010, que declara a exclusão da contribuinte supracitada do Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições da Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — Simples Federal a partir de 01/01/2005.

A contribuinte apresentou impugnação aos autos de infração, com os argumentos abaixo expostos.

Inicialmente, manifesta seu interesse em efetuar o parcelamento de parte dos valores exigidos, quais sejam:

- IRPJ: imposto devido referente ao período compreendido os vencimentos entre 29/07/2005 e 31/07/2007; multa de 75%; e 50% do valores exigidos a título de multa de 150%.

- PIS: contribuição devida referente ao período compreendido entre 15/06/2005 e 20/07/2007; multa de 75%; e 50% do valores exigidos a título de multa de 150%.

- Cofins: contribuição devida referente ao período compreendido entre 15/06/2005 e 20/07/2007; multa de 75%; e 50% do valores exigidos a título de multa de 150%.

- CSLL: contribuição devida referente ao período compreendido os vencimentos entre 29/07/2005 e 31/07/2007; multa de 75%; e 50% do valores exigidos a título de multa de 150%.

Defende a decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005 em relação ao IRPJ, CSLL; e aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro; fevereiro, março e abril de 2005 em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins.

A decadência é motivada pelo previsto no artigo 150, §4º do CTN, que estabelece o prazo de 5 anos para a homologação do auto-lançamento. Tendo em vista que o sujeito passivo teve ciência dos lançamentos apenas em 14/06/2010, já teria ocorrido a decadência de parte do crédito tributário exigido.

Alega que o fato de não ter escriturado sua movimentação bancária não permite a aplicação de multa de 150%.

Aduz que após a eliminação do sigilo bancário nas operações de fiscalização de tributos o Fisco tem acesso irrestrito a tais dados, deixando este elemento prestativo de configurar o cometimento de fraude ou a existência de dolo.

A contribuinte colaciona a Súmula nº 14 do 1º CC, afirmando que a aplicação da multa pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, o que não teria ocorrido no presente caso, tendo o Fisco presumido a existência de fraude.

Salienta que a situação econômico-financeira dos sócios é bastante reduzida, e que inexistem sinais exteriores de riqueza. A autoridade fiscal ainda não teria comprovado que os depósitos bancários tenham resultado em disponibilidade econômica de renda e proventos.

Defende a impossibilidade da representação fiscal para fins penais.

Afirma que a autoridade fiscal descaracterizou a escrituração contábil da Contribuinte de forma sumaria, mesmo com a empresa atendendo as intimações e exigências da fiscalização. Esta medida deveria ser precedida de intimação a contribuinte para que procedesse com sua regularização, todavia este procedimento não foi efetuado.

Esclarece que a atividade desenvolvida pela contribuinte demanda serviços de transportes rodoviários, custos operacionais e de aquisição de mercadorias, e que estas despesas foram desconsideradas.

Contesta ainda o arbitramento levado a efeito, que desconsiderou as despesas da contribuinte, fato que resulta na improcedência do auto de infração.

Salienta que a impugnante recolheu os tributos devidos a RFB no período objeto do lançamento, o que demonstraria a boa-fé da contribuinte.

Requer, por fim, a declaração de nulidade e a improcedência dos autos de infração.

A 4ª Turma da DRJ Florianópolis, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, por meio de Acórdão assim ementado (fls. 1098-1099)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO DE LUCROS. DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. CABIMENTO.

Deficiências na escrituração contábil, tornando-a imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou determinar o lucro real, impõem o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO

Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamentos desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

O reiteramento das condutas ilícitas ao longo do tempo, associado à significância dos valores subtraídos à tributação, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

INTUITO DE FRAUDE. MULTA DE OFICIO AGRAVADA. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta da contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, COFINS E CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos decorrentes o decidido no principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do Acórdão em 12/01/2012 (fls. 1135), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 1138-1194, com base nos seguintes argumentos:

a) Houve nulidade nas intimações efetuadas no decorrer do presente processo, tendo em vista a ausência de indicação da finalidade das mesmas, em desacordo com o disposto no art. 26, II da Lei nº 9.784/99;

b) Insurgiu-se contra o ato de exclusão do SIMPLES (Ato Declaratório Executivo DRF/JOA n° 043, de 23 de abril de 2010), tendo em vista a inocorrência de reiteração na infração, posto que existe um único auto de infração. Ainda que fosse o caso de exclusão, tal ato não poderia produzir efeitos retroativos a 01 de janeiro de 2005, por afronta aos princípios da irretroatividade e ofensa a direito adquirido. No seu entender, o ato de exclusão somente poderia surtir efeitos a partir do exaurimento das possibilidades de defesa na esfera administrativa ou após 30 dias da sua publicação, nos termos do art. 103, II do CTN;

c) Reiterou a alegação de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005 em relação ao IRPJ, CSLL; e aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2005 em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins. A decadência é motivada pelo previsto no artigo 150, §4º do CTN, que estabelece o prazo de 5 anos para a homologação do auto-lançamento. Tendo em vista que o sujeito passivo teve ciência dos lançamentos apenas em 14/06/2010, já teria ocorrido a decadência de parte do crédito tributário exigido. Afirmou que não houve dolo no presente caso, o que afasta a hipótese de aplicação da regra disposta no art. 173 do CTN;

d) Voltou a questionar a tributação realizada com base em movimentação bancária, acrescentando que o fato de não ter escriturado sua movimentação bancária não autoriza, por si só, a aplicação de multa de 150%. Reiterou seu entendimento de que após a eliminação do sigilo bancário nas operações de fiscalização de tributos o Fisco tem acesso irrestrito a tais dados, razão pela qual a ausência de escrituração da movimentação bancária não mais configura o cometimento de fraude ou a existência de dolo. Neste sentido, invocou a Súmula nº 14 do 1º CC, afirmando que a aplicação da multa pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, o que não teria ocorrido no presente caso;

e) Contestou o procedimento de arbitramento do lucro, o que implicou a desconconsideração das despesas da contribuinte, fato que resulta na improcedência do presente auto de infração. Salienta que a impugnante recolheu os tributos devidos a RFB no período objeto do lançamento, o que demonstraria a boa-fé da contribuinte. Afirmou, outrossim, que a autoridade fiscal descaracterizou a escrituração contábil da recorrente de forma sumária, sem previamente fixar um prazo para a sua regularização;

f) Afirmou que a atividade desenvolvida pela contribuinte demanda serviços de transportes rodoviários, custos operacionais e de aquisição de mercadorias, e que estas despesas foram desconconsideradas. Arguiu, outrossim, a inaplicabilidade do Decreto-Lei nº 1.648/78, uma vez que no presente caso o lucro poderia ser obtido pela adição da receita omitida à declarada. No seu entender, não poderia ser tributada mais do que 50% da receita omitida.

Nestes termos, requereu a improcedência do lançamento. Alternativamente, requereu a redução da exigência, pela aplicação do art. 8º, § 6º do Decreto-Lei nº 1.648/78. Pleiteou a redução da multa qualificada de 150% e requereu a declaração de impossibilidade de exclusão da pessoa jurídica do SIMPLES, tendo em vista a inocorrência de reiteração da infração.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade

No entender da recorrente, houve nulidade nas intimações efetuadas no decorrer do presente processo, tendo em vista a ausência de indicação da finalidade das mesmas, em desacordo com o disposto no art. 26, II da Lei nº 9.784/99.

Alegação desprovida de sentido, uma vez que o dispositivo legal citado pela recorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal. Sobre o tema, dispõe o art. 69 da retrocitada Lei nº 9.784/99:

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

De se esclarecer, por oportuno, que as intimações a que se refere a recorrente foram expedidas durante os procedimentos de fiscalização, que não se submetem ao regime do contraditório.

Diante do exposto, concluo pela inexistência de qualquer causa de nulidade no presente processo, razão pela qual voto pela rejeição sumária da preliminar argüida pela recorrente.

Arguição de decadência

Repetindo o que foi alegado na fase impugnatória, a recorrente e sustentou a decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005 em relação ao IRPJ e à CSLL e aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2005 em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins.

No entender da recorrente, no caso em apreço o prazo decadencial deve ser contado segundo a regra prevista no artigo 150, §4º do CTN, que estabelece o prazo de 5 anos para a homologação do auto-lançamento. Considerando que o sujeito passivo teve ciência dos lançamentos apenas em 14/06/2010, entende já ter se operado a decadência de grande parte do crédito tributário constituído.

Em relação a esta alegação, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 1102-1104:

Em relação ao arguido, há que se dizer, de início, que, em regra e em princípio, para os tributos lançados por homologação a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários esta regrada pelo parágrafo 4.º do artigo 150 do CTN, que assim dispõe:

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

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, como se infere da parte final do dispositivo transcrito, a regra é excetuada nos casos em que reste "comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

Mas então, na comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação (afastado, portanto, o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN), como fica a disciplina da decadência? A resposta desta questão encontra na doutrina três correntes: uma afirma que, constatada a fraude, não haveria prazo decadencial correndo contra a Fazenda; outra, se posiciona no sentido de que o prazo decadencial só teria seu termo inicial quando da descoberta da prática dolosa; uma outra, por fim, baseada principalmente na constatação de que não há no Direito, em regra, relações jurídicas imprescritíveis, afirma que o afastamento do parágrafo 4.º do artigo 150 traria como consequência a aplicação do prazo mais largo definido no inciso I do artigo 173.

Luciano Amaro (in "Direito Tributário Brasileiro", Ed. Saraiva, 2. edição, 1998, p. 385), defende esta terceira corrente por outros argumentos:

A segunda questão diz respeito a ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação [...] Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos a não ver outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário nacional (arts. 156, V, 173, 174, 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo do direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (5 anos, do art. 173) contado a pós a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.

Há de se entender, por certo, como mais consentânea com a nossa ordem jurídica, a terceira das opções postas. Com efeito, num sistema jurídico onde a prática até mesmo do mais grave dos crimes, aquele que atenta contra a vida humana, tem prazo definido para o exercício do jus puniendi, não seria razoável eleger o direito de constituição do crédito tributário como imprescritível, ou melhor dizendo, não passível de decadência.

Do mesmo modo, atentaria também contra a busca da pacificação social, da estabilização das relações jurídicas e contra a própria segurança jurídica — objetivos de primeira ordem do Direito —, a eleição de uma regra que, por vias transversas, igualmente levaria a uma quase eternização do direito da Fazenda, como tal a que condiciona o início do curso do prazo decadencial à ciência da autoridade fiscal quanto à prática dolosa da contribuinte.

Tem-se, assim, como primeira exceção à regra da aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, a aplicabilidade do inciso I do artigo 173 do mesmo CTN para os casos em que o dolo, a fraude ou a simulação se mostrarem presentes.

Partindo-se para a análise do caso concreto objeto do presente processo, tem-se, assim, que, a teor do parágrafo 4.º do artigo 150 do CTN, o prazo para a Fazenda efetuar o lançamento é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a menos que tenha restado evidenciada a presença de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo de cinco anos passa a ter transcurso a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, a teor do inciso I do artigo 173 do mesmo CTN.

Bem, como dos autos se infere, logrou a autoridade lançadora comprovar o intuito fraudulento da contribuinte, como se verá em item posterior deste voto, o que faz com que, desde já, se tenha como aplicável não a regra do parágrafo 4.º do artigo 150, mas a do inciso I do artigo 173.

A partir desta regra, passa a ser importante, assim, identificar, no caso que aqui se tem, qual é a data que se deve ter como "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

No caso do IRPJ e da CSLL, a tributação se dá em bases trimestrais; assim, a regularidade fiscal da contribuinte relativa a um determinado trimestre, só pode ser aferida no trimestre imediatamente posterior, sendo a partir deste momento que o lançamento poderia ser efetuado. Diante deste quadro, apenas ao início do ano seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter ocorrido é que tem início o curso do prazo decadencial previsto no inciso I do artigo 173 do CTN. Deste modo, como no presente processo está a contribuinte se insurgindo contra o lançamento referente ao primeiro trimestre de 2005, tem-se que o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir do segundo trimestre de 2005, o que faz com que o primeiro dia do exercício seguinte seja 01/01/2006.

Quanto à Contribuição ao PIS e a Cofins, sua tributação ocorre com periodicidade mensal. Desta forma, o lançamento referente aos meses de janeiro a abril de 2005 só poderiam ter sido efetuados a partir de fevereiro, março, abril e maio de 2005, o que, de forma semelhante aos valores lançados a título de IRPJ e CSLL, resulta em que o primeiro dia do exercício seguinte seja 01/01/2006

Tendo o curso do prazo decadencial de cinco anos seu termo inicial em 01/01/2006, percebe-se que só ao final de 2010 é que

se teve o termo final do lapso temporal, o que torna o lançamento aqui discutido — cientificado que foi à contribuinte em 14/06/2010 — perfeitamente regular à luz desta questão específica.

Assim, como se vê, do ponto de vista da disciplina da decadência relativa aos tributos exigidos neste processo, não há crédito tributário constituído a destempo.

Diante do exposto, concluo que não merece prosperar a presente arguição de decadência apresentada pela recorrente.

Tributação com base em depósitos bancários

A recorrente, repetindo o que fez na fase impugnatória, arguiu a inexistência de sinais exteriores de riqueza, afirmando que a situação econômico-financeira do sócios seria bastante reduzida.

Sobre o tema, o acórdão recorrido foi bastante feliz ao mencionar que a necessidade de demonstração da existência de sinais exteriores de riqueza somente se fazia presente sob a égide do art. 6º, § 5º da Lei nº 8.021/90, expressamente revogada pelo art. 88 da Lei nº 9.430/96.

A retrocitada Lei nº 9.430/96, por meio do seu art. 42, estabeleceu a regra de que a simples existência de depósitos bancários de origem não comprovada autoriza a presunção *juris tantum* de que os aludidos valores correspondem a receitas omitidas pelo titular da conta bancária. Estabelecida esta presunção, compete ao acusado demonstrar a sua improcedência, mediante a comprovação da origem dos aludidos depósitos bancários.

Sobre o tema, assim me manifestou o acórdão de piso, fls. 1105:

A figura da presunção legal é prevista na legislação em determinadas circunstâncias, em que o legislador reduz o ônus probatório a cargo do fisco. Assim, por exemplo, existe a presunção de ocorrência de receita omitida quando é apurada a falta de escrituração de pagamentos (RIR/99, art. 281, II); há presunção de pagamento de rendimento a pessoas ligadas ou a terceiros quando o contribuinte não comprova o beneficiário ou a causa de pagamento (RIR/99, art. 674).

No caso do art. 42 em análise, o legislador procurou imputar maior carga probatória ao titular da conta bancária, que é afinal quem mais possui condições de esclarecer a que se devem os depósitos realizados em sua conta. Neste novo cenário jurídico; não se aplica mais o entendimento do antigo TFR:

Estabelecido assim a distribuição do ônus probatório, é fácil verificar que as alegações da impugnante de que os depósitos bancários não correspondem a operações geradoras de renda ou acréscimo patrimonial devem estar amparadas por provas hábeis e idôneas, sem o que não poderão ser acatadas.

Arbitramento do lucro

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

Autenticado digitalmente em 19/02/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente

em 16/06/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 10/04/2014 por FERNANDO LUIZ

GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 19/02/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente afirmou que a desconconsideração da sua escrituração contábil foi realizada de maneira sumária e arbitrária, não obstante o atendimento da grande maioria das intimações expedidas pela recorrente.

No entender da recorrente, o arbitramento do lucro somente poderia ocorrer após a devida intimação para que a contribuinte pudesse regularizar a sua escrituração. No caso concreto, contudo, o Fisco não abriu esta oportunidade para o contribuinte.

A recorrente enfatizou que o desempenho da sua atividade demanda serviços de transportes rodoviários, custos operacionais e de aquisição de mercadorias, e que estas despesas foram desconconsideradas. No seu entender, tal fato acarreta a improcedência do presente lançamento.

Tais alegações não merecem prosperar. Para maior clareza, considero prudente transcrever o art. 530 do Decreto nº 3000/99, que regula o procedimento de arbitramento do lucro:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 19:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Convém frisar, assim como fez o acórdão recorrido, que o arbitramento dos lucros não constitui um procedimento isolado, antecedente ou preparatório ao lançamento. O arbitramento dos lucros constitui, sim, uma decorrência dos procedimentos fiscalizatórios, quando verificada a ocorrência dos pressupostos autorizadores desta forma de apuração do lucro da contribuinte.

Sobre o tema, manifestou-se com clareza e precisão o acórdão recorrido, fls. 1106:

Na verdade, o que há é um só procedimento - a ação fiscal -, no curso do qual, verificadas irregularidades nas informações e documentos fornecidos pelo contribuinte, pode-se chegar ao arbitramento, depois de devidamente assegurado o direito de defesa - direito este, aliás, que até mesmo por força de comandos constitucionais, deve nortear todo o feito fiscal, e não especificamente este ou aquele ato.

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

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

A contribuinte possuía escrituração contábil bastante deficiente, conforme demonstrado pela falta de escrituração de depósitos bancários e de todas as movimentações financeiras mantidas junto ao Banco do Brasil S/A, Sicoob e Banco Besc S/A. Tal situação justifica a utilização da tributação pelo lucro arbitrado e a consequente adoção Receita Bruta da contribuinte como base de cálculo, deixando de ser consideradas as suas despesas.

Ressalte-se, por oportuno, que não se poderia cogitar da hipótese de apuração do imposto por meio do lucro real ou presumido, tendo em vista **a não manutenção, pela contribuinte, de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.**

Sobre o tema, pronunciou-se com suficiente clareza o Termo de Verificação Fiscal, fls. 100, *verbis*:

Tendo o sujeito passivo sido excluído do Simples Federal, com efeitos a partir de 01/01/2005, ficou sujeito, desde então às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, como frisado anteriormente, o que exige a manutenção de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, cuja falta de apresentação ou apresentação deficiente (contas bancárias não contabilizadas), de acordo com o art. 530, III, do RIR/99, enseja o arbitramento do lucro. Foi o que ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, concluo que em relação a este tema, o recurso voluntário interposto pela contribuinte não merece provimento.

Multa qualificada

A recorrente alega que o simples fato de não ter escriturado sua movimentação bancária não autorizaria a aplicação da multa no percentual de 150%. Acrescenta qte

Aduz que após a eliminação do sigilo bancário nas operações de fiscalização de tributos o Fisco tem acesso irrestrito a tais dados, razão pela qual a simples ausência de escrituração da movimentação bancária não poderia configurar a ocorrência de fraude ou dolo.

Em defesa do seu entendimento, fez referência à Súmula nº 14 do 1º CC, afirmando que a aplicação da multa pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, o que não teria ocorrido no presente caso.

Não assiste razão à recorrente.

Em relação a este tema, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão de piso, fls. 1107:

A majoração prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à sua conduta ; aferível, em face da legislação tributária, no curso de sua vida cotidiana. Nestes termos, nos autos esta devidamente evidenciado que o sujeito passivo, ao longo de três anos-calendário, reiteradamente omitiu rendimentos à tributação, não tendo sido capaz de justificar um montante significativo de ingressos em suas contas bancárias,

quais sejam R\$ 2.939.303,51 em 2005, R\$ 3.530.247,50 em 2006 e R\$ 957.853,74 em 2007.

O que parece, razoável, diante do quadro posto, é que o montante das rendas omitidas, em que pese ter sido constatado por presunção, pode perfeitamente consubstanciar a caracterização do dolo, no caso de a ela estar vinculada a evidencição de que isto ocorreu ao longo de vários períodos-base. Ou seja, desproporção e reiteramento levam, conjuntamente, a um quadro mais consistente acerca da aferição do dolo.

Portanto, se o que se tivesse no processo fosse a demonstração de que parcelas pequenas dos ingressos nas contas bancárias se mantiveram sem justificção e de que tais omissões se referissem a um período-base específico, poder-se-ia até acatar a idéia de que houve uma conduta ,involuntária e de que, portanto, a imposição da penalidade agravada não seria. justificável. Entretanto, à luz do que dos autos consta, o quadro é bastante distinto, tornando-se absolutamente inverossímil a idéia de que o contribuinte teria cometido meros equívocos.

Diante deste quadro de reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de omitir receitas, o que torna perfeitamente aplicável, sim, a multa agravada prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Assim sendo, considerando que a ausência de escrituração das contas bancárias configurou-se como um procedimento sistemático da contribuinte, aliado ao fato de que o montante das receitas omitidas mostrou-se extremamente elevado, considero claramente evidenciado o evidente intuito de fraude, fato este que autoriza a qualificação da multa de ofício.

Diante do exposto, concluo que também em relação a este tema, o recurso voluntário não merece provimento.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Voto Vencedor

O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

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

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

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

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

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

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

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

Afastada a multa qualificada, e tendo havido recolhimento parcial de tributos, deve ser reconhecida, por consequência, a decadência parcial do crédito tributário em litígio, relativo aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005 em relação ao IRPJ, CSLL; e aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2005 em relação ao PIS e à Cofins.

Processo nº 13982.000312/2010-39
Acórdão n.º **1401-000.980**

S1-C4T1
Fl. 10

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

CÓPIA