



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.720269/2013-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.520 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente I.P.G. INDUSTRIA, COMERCIO E TRANSPORTES LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL.

Deve ser indeferido o pedido de diligência para a realização de perícia que visa à produção de prova documental, a qual deve ser apresentada no momento da apresentação do recurso voluntário.

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

Ano-calendário: 2009, 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO APENAS DOS DEPOSITANTES.

Nos termos da lei, caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta bancária, na hipótese do titular, depois de intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a sua respectiva origem.

Por “origem” deve-se entender a natureza jurídica do depósito, de forma a permitir aferir se realmente se trata ou não de receita tributável.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO E FRAUDE NÃO CONFIGURADAS.

A mera falta do registro de receitas e a decorrente ausência de declaração constituem a essência da omissão de receitas, e, sem outros fatores adicionais, devem ser entendidas como etapas da sua realização, com ela mantendo relação de continência lógica e dela não podendo ser dissociadas e tomadas em consideração, isoladamente, como fatores para qualificar a penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer do recurso voluntário e, i) por unanimidade de votos, a ele negar provimento em relação às infrações apuradas, mantendo os lançamentos; e, ii) por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%, vencido o Relator e a Conselheira Carmen Ferreira Sampaio que a mantinham. Designado para redigir o voto vencedor nesta matéria em que vencido o Relator, o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de exclusão do Simples Nacional em conjunto com os Autos de Infração referente ao lançamento de créditos tributários decorrentes do período de que trata a exclusão. Os tributos lançados foram acrescidos de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora:

A 3ª Turma da DRJ/FOR julgou em primeira instância a manifestação de inconformidade apresentada contra a exclusão do Simples Nacional, em conjunto com a impugnação contra os autos de infração, proferindo o Acórdão n.º 08-29.478, fls 674/703.

Por bem relatar os fatos transcrevo o Relatório do referido Acórdão:

Trata-se de impugnação formalizada com o objetivo de contraditar os lançamentos a seguir quantificados:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	R\$ 166.411,58
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	R\$ 140.262,26
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins	R\$ 390.601,59
Contribuição para o PIS/Pasep	R\$ 84.630,45

Valor Total Lançado	R\$ 781.905,88
---------------------	----------------

O procedimento fiscal foi deflagrado mediante a apresentação, ao representante legal do sujeito passivo, de Termo de Início de Fiscalização, fls. 42/43, recepcionado em 10/12/2012, determinando a apresentação do Contrato Social e alterações posteriores, dos Livros Diário e Razão ou Livro Caixa e dos extratos das contas bancárias existentes em nome da pessoa jurídica, mantidas em instituições financeiras.

A documentação requisitada, relativa aos anos-calendário 2009 e 2010, deveria ser apresentada no prazo de 10 (dez) dias, contado da ciência do termo.

Em 28/12/2012, a empresa apresentou documento afirmando ter disponibilizado à autoridade fiscal a documentação de identidade do representante legal da empresa, comprovantes de endividamentos emitidos pela instituição financeira Sicoob/SC e os extratos bancários demandados.

Em 07/02/2013, foi apresentado novo documento contendo a indicação da apresentação dos Livros Diário números 07 e 08, relativos aos anos-calendário 2009 e 2010, e do extrato de endividamento junto à instituição financeira Sicredi Alto Uruguai, fl. 45.

No dia 19/02/2013, a sociedade foi notificada por via postal do Termo de Intimação Fiscal n.º 01, fls 46/47, contendo determinação para a apresentação da documentação comprobatória da origem dos depósitos bancários recebidos a crédito nas instituições financeiras a seguir relacionadas:

- Banco do Brasil S/A, no valor total de R\$ 223.913,45, fls. 48/49;
- Banco Bradesco S/A, no montante de R\$ 1.308.749,26, fls. 50/52;
- Sicoob Credial SC, com somatório de R\$ 2.301.527,54, fls. 53/58; e
- Sicredi Alto Uruguai, no valor consolidado de R\$ 252.756,44, fl. 59.

Em 18/03/2013, o contribuinte apresentou documento, fl. 60, em que registrou o encaminhamento de planilhas contendo as justificativas para os valores especificados no Termo de Intimação Fiscal n.º 01, relativamente ao Banco do Brasil, fls. 61/62, à Sicred Alto Uruguai, fls. 63/64, e à Sicoob Credial SC, fls. 65/73.

Quanto aos valores recebidos a crédito no Bradesco, solicitou prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação de sua manifestação.

A resposta apresentada, vale destacar, mostrou-se desacompanhada de qualquer elemento de prova, no que se refere às justificativas formalizadas pela empresa requerida.

Dando andamento à auditoria, o agente fiscal elaborou o Termo de Intimação Fiscal n.º 02, fl. 369, notificado pela via postal em 25/03/2013, determinando a apresentação do Livro de Saída de Mercadorias, do Livro de Registro de Prestação de Serviços, das Notas Fiscais de Serviços escrituradas na conta 3.1.02.010.100 – Receita da Venda de Serviços no Livro Diário n.º 07, nos valores de R\$ 191.610,00 e R\$ 61.810,00, respectivamente, e das Notas Fiscais de Vendas de Mercadorias escrituradas no ano de 2010 na conta 3.1.01.010.100 – Receita da Venda de Mercadorias do Livro Diário n.º 08, no valor de R\$ 37.470,00.

No que se refere à resposta apresentada, relativa ao Termo de Intimação Fiscal n.º 01, a autoridade fiscalizadora fez constar a necessidade de o contribuinte “Comprovar a respeito de sua manifestação, os depósitos (entradas) bancários para os quais o contribuinte deverá apresentar os documentos hábeis e próprios (borderô, documentos bancários) a comprovar a operação mencionada pelo contribuinte em sua resposta”.

A resposta do sujeito passivo, datada de 12/04/2013, fl. 373, foi no sentido de que “Com referência ao Banco Bradesco [...], encaminhamos 10 cópias em anexo, referente aos contratos de Fretamento, que originaram a movimentação financeira. Conforme comprovantes em anexo não foram lavrados registros de saídas nos anos de 2009 e 2010. A base do diário é o faturamento de frete com a empresa COMÉRCIO E TRANSPORTES RAMTHUN LTDA, conforme comprovantes acima enumerados.

Em documento datado de 14/05/2013, fl. 374, a empresa registrou o encaminhamento à fiscalização de documentos adicionais, concernentes a borderôs bancários da Sicoob Credial/SC, fls. 375/380.

Mais adiante, em correspondência datada de 23/05/2013, fl. 381, a pessoa jurídica afirmou haver anexando documentação contendo a descrição e a origem dos valores creditados nas instituições financeiras relacionadas pelo representante fazendário, fls. 382/385.

Tendo em vista a manifestação da empresa, quanto ao faturamento decorrente da prestação de serviços para a Ramthun Ltda, a autoridade fiscal achou por bem diligenciar perante referida empresa, conforme observado em Termo de Diligência Fiscal – Solicitação de Documentos, notificado em 28/05/2013, fls. 390/392, documento em que foi determinada a apresentação de relatório contendo a especificação dos pagamentos efetuados à IPG IND. COM. TRANSP. LTDA.

Em resposta datada de 10/06/2013, fl. 393, a empresa diligenciada encaminhou o relatório requerido, fls. 394/399, bem como os documentos de fls. 400/540.

Em 29/04/2013, a pessoa jurídica sob procedimento fiscal foi notificada do Termo de Intimação Fiscal nº 03, fls. 641/642, informando que fora excluída do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 15, de 04/04/2013, passando a sujeitar-se às normas de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, informando, ainda, que a empresa poderia recolher o IRPJ e a CSLL na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual, à opção da pessoa jurídica, que deveria manifestar-se de forma expressa, quanto à sua pretensão.

Em documento contendo a data de 30/04/2013, fl. 643, a requerida consignou a sua opção pelo lucro presumido.

No que tange à exclusão do Simples Nacional, deu-se a edição do Parecer Safis nº 02/2013, fls. 257/263.

Consoante observado no acima aludido Parecer, ao ser regularmente intimada para apresentar a documentação comprobatória da origem dos créditos observados em suas contas bancárias, a demandada “limitou-se a comentar sobre os depósitos efetuados, não trazendo nenhum documento que comprovasse de forma cabal a origem dos depósitos e créditos bancários”, resposta que não se mostrou suficiente para o desiderato pretendido pela empresa.

Foi registrada, também, “a falta de escrituração da integral movimentação financeira, no Livro Caixa ou nos Livros Diário e Razão e a falta de emissão de documento fiscal de venda ou prestação de serviço”, situação a implicar na exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional tendo em vista o disposto pelo inciso V (prática reiterada de infração), pelo inciso VIII (falta de escrituração do Livro Caixa) e pelo inciso XI (falta de emissão de documento fiscal de venda ou de prestação de serviço), dispositivos constantes do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, com produção de efeitos a partir do mês em que incorridas as infrações, conforme determinado pelo § 1º do art. 29 da norma em pauta.

A situação relatada teve por consequência a formulação do Despacho Decisório Safis nº 076/2013, fl. 271, determinando a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples

Nacional, medida implementada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/JOA n.º 15, de 14 de abril de 2013, fl. 273, tendo por substrato os artigos 3º, 17 e 29 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, termos em que a exclusão do regime simplificado se deu de forma retroativa, produzindo os seus efeitos a partir de 01/01/2009.

A ciência do ato de exclusão, na forma pessoal, deu-se em 02/08/2013, fl. 280.

Naquele mesmo dia 02/08/2013, de forma concomitante, portanto, deu-se a ciência pessoal do representante legal da empresa, fl. 367, relativa aos autos de infração pertinentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 282/306, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 307/329, à Contribuição para o PIS/Pasep, fls. 342/353, e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, fls. 330/341.

Nos lançamentos praticados, o agente fiscal considerou a incidência das seguintes infrações:

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES NÃO CONTABILIZADA

O contribuinte não escriturou nem declarou o total das receitas dos serviços de transporte de cargas em geral, prestados para as empresas Comércio e Transportes Rahmthun Ltda, Transportes Waldemar Ltda e Tecmar Transportes Ltda, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme item “6” do Relatório Fiscal em anexo.

[...]

0002 – OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item “4” do Relatório Fiscal em anexo.

[...]

0003 – RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS ESCRITURADA E DECLARADA NO ÂMBITO DO SIMPLES NACIONAL

Receita bruta na revenda de mercadorias escriturada no Livro Diário n.º 8, conforme item “7” do Relatório Fiscal em anexo.

[...]

0004 – RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE CONTABILIZADA E NÃO DECLARADA

Receita bruta na prestação de serviços de transporte escriturada e não declarada no ano-calendário de 2009, conforme item “5” do Relatório Fiscal em anexo.

[...]

Nos lançamentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a autoridade fiscal levou em conta as normas de tributação referentes ao lucro presumido, tendo em vista a manifestação da pessoa jurídica, apresentada em resposta à intimação fiscal.

Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, foi considerado o regramento determinado para o regime cumulativo na apuração das nominadas contribuições sociais.

A omissão de receita considerada na infração 0001 encontra-se especificada no item 6 do Relatório Fiscal, fls. 161/163. Refere-se, em suma, à receita decorrente da prestação do serviço de transporte de carga para o cliente Ramthun Ltda, empresa que foi diligenciada pela autoridade fiscal e apresentou documento denominado Relatório de Pagamento a Fornecedor – IPG Indústria e Comércio de Transportes Ltda ME, fls. 394/399, contendo informações que foram respaldadas pelos documentos de fls. 400/617, constituindo-se no fundamento que deu supedâneo aos valores lançados nesta infração que não foram contabilizados, nem considerados na DASN da pessoa jurídica.

Quanto aos depósitos bancários com origem não justificada, fundamento para a Infração 0002, foram tratados no item 4 do Relatório Fiscal, fls. 356/236, estando relacionados às fls. 618/639 e consolidados à fl. 640. Dizem respeito aos valores recebidos a crédito no Bradesco não relacionados com os fretes recebidos do cliente Ramthun Ltda, bem como aos créditos encontrados no Banco do Brasil, no Sicredi Alto Uruguai e no Sicoob Credial. O lançamento foi efetivado em razão de o contribuinte não haver apresentado nenhuma elemento documental que comprovasse os fatos alegados em sua resposta à intimação fiscal. Saliente-se haver sido afixado pela autoridade lançadora, fl. 357, que “Foram excluídos os depósitos INTIMADOS onde ficou comprovada, através dos extratos bancários a justificativa apresentada pela Empresa”.

A receita da atividade escriturada e não declarada, concernente à Infração 0003, mostra-se especificada no item 7 do Relatório Fiscal, fl. 363. Diz respeito aos valores constantes da DASN da pessoa jurídica que no auto de infração foram submetidos à tributação pelo regramento determinado para o lucro presumido.

No que toca à omissão de receita tributada na Infração 0004, tratada no item 5 do Relatório Fiscal, fls. 360/361, corresponde aos valores de R\$ 191.610,00 e de R\$ 61.810,00, no valor global de R\$ 253.420,00, que no dia 31/12/2009 foram contabilizados no Livro Diário mas não foram considerados pela empresa em sua DASN. Destaque-se haver afirmado a autoridade fiscal que “no mês 12/2009, o valor da receita de frete, auferido da empresa Comércio e Transporte Ramthun Ltda foi de R\$ 63.693,00, portanto, não procede a afirmação do contribuinte que o total das receitas contabilizadas em 31/12/2009 (R\$ 253.420,00) se referem a fretes prestados a Comércio e Transportes Ramthun Ltda”.

Não conformada com a situação, em 02/09/2013 a pessoa jurídica impugnou os lançamentos, fls. 652/662, conforme adiante se faz reproduzir, de modo parcial:

[...]

2. DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A empresa auditada teve cerceada sua inscrição do SIMPLES NACIONAL, de ofício, tendo em vista suposta falta de contabilização de toda movimentação financeira/bancária, via de consequência atuada porque "deixou de escriturar e declarar parte da receita" com a prestação de serviços prestados.

Dita a norma legal:

[...]

Cumprir informar ainda, consoante dicção do auto de infração que a atuada foi excluída em 04.04.2013 do SIMPLES NACIONAL, com efeitos retrativos a contar de 01.01.2009.

Num primeiro momento, não há como se aferir com a certeza de que a autuada infringiu a norma legal a ponto de processar a exclusão de ofício.

Como se percebe, ao proceder com a exclusão, a auditoria informou o período base de incidência, o que importa dizer, provocou a culpabilidade presumida da infração, o que não pode ser tido como verdade absoluta.

Deve ser oportunizada a regularização da situação com a prorrogação do prazo para apresentação dos documentos solicitados e supostamente faltantes.

Não obstante, a indicação retroativa de efeitos ofende princípios constitucionais protecionistas da EPP ou ME, no caso optante pelo SIMPLES.

No caso em comento, a Constituição Federal determina:

[...]

Para o caso da empresa contestante não sobreleva direito de defesa nem mesmo possibilidade de regularizar a suposta situação em que foi autuada e excluída, de ofício.

A LC 123/2006 oportuniza prazos para eventual regularização se eventualmente incorrer em falta ou infração aos ditames da lei. No caso dos autos, após análise da resposta, se eventualmente persistir o entendimento perpetrado pela Auditoria, deverá ser oportunizada regularização com a conseqüente reinserção da empresa no SIMPLES NACIONAL.

Por oportuno contestar os efeitos retroativos operantes da autuação. A auditoria

fundamentou seu relatório na prática reiterada de infração (art. 29, VIII), contudo, não merece respaldo diante da exacerbação da penalidade.

A autuada não reiterou infração como compreendeu a Auditoria. A autuada apresentou, todas as vezes em que foi chamada os documentos pertinentes a cada intimação.

Como se verá, na auditoria foi contabilizada apenas a receita da empresa sem, contudo, deduzir despesas, empréstimos entre outros.

Por fim, cabe combater os lançamentos de créditos tributários decorrentes da exclusão, de ofício, da autuada.

Como dito acima, se percebe que a Auditoria contabilizou receitas e as tomou como irregularidade contábil tributária, considerando infração às normas legais, no entanto, após intimação a empresa autuada providenciou as necessárias comprovações, não podendo pesar a pena de exclusão.

Em conclusão, por não haver prática reiterada (na acepção da palavra) de atos infringentes às normas legais, deve ser afastada a exclusão de ofício da empresa autuada do SIMPLES NACIONAL, permitindo-lhe a reinserção.

3.DA OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

Do contexto do auto de infração, se percebe que, em consequência da exclusão de ofício da empresa autuada do SIMPLES NACIONAL, em sua defesa esta informou a opção pelos recolhimentos sobre o lucro presumido.

Depreende-se que esta foi a forma pretendida pela empresa para evitar o enquadramento legal pela sonegação, eis que no seu entender não cometeu nenhum ilícito.

Percebe-se ainda que, se mantido o comportamento com a manutenção apenas dos recolhimentos pelo DAS enquanto optante pelo SIMPLES, haveria, em tese, a

configuração da sonegação tributária, já que a empresa teve sua exclusão processada pela Auditoria.

Em consequência, deverá sim, haver a compensação dos valores recolhidos a esse título, com a incidência apenas de juros de mora sobre a diferença eventualmente apurada.

4. FISCALIZAÇÃO EM RELAÇÃO À DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Em auditoria restou apurada a suposta falta de comprovação de receita não comprovada, conforme "item 4" do Auto de Infração.

Compulsando-se os autos se depreende que a autuada apresentou resposta às intimações 001 e 002, apresentando justificadamente os depósitos e extratos alcançados pelas entidades bancárias que mantém contas da empresa.

No Auto de Infração consta "que o contribuinte" "incorreu em prática reiterada" por supostamente não ter apresentado movimento de caixa, sendo que a Auditoria tomou todos os recibos exclusivamente como receita não comprovada, sem, contudo, contabilizar as saídas e despesas, depósitos de moeda própria, financiamentos e transação de moeda entre agências.

Cumprando esclarecer que os recursos são oriundos de empréstimos e também da subcontratação de frete.

Com efeito, após apresentado parte do relatório contábil foi oficiada a empresa Comércio de Transportes Ramthum Ltda para que providenciasse relatório de pagamentos de serviços de frete, que assim o fez.

Todo o movimento contábil junto do Banco Bradesco deverá ser excluído da presente autuação, pois, comprovado mediante oficiamento da referida empresa.

Com relação aos demais (SICOOB Credial e SICREDI) cabe informar que a conta bancária era movimentada em especial por sócio da empresa autuada, no caso terceira pessoa (abaixo nominada) na qual ofertavam lançamentos nesta conta, enquanto sociedade empresária.

Anexo consta carta de crédito ofertada em favor de GIRELI E MARCON AUTOMÓVEIS LTDA ME na qual, após intimação, a autuada apresentou as necessárias alterações contratuais.

Em sendo assim, o auto de infração ofende o princípio da responsabilidade tributária, em razão da solidariedade do fato gerador. Demais disso, cabe oficializar o sócio da empresa à época para que preste esclarecimentos acerca dos lançamentos, justamente em razão da negativa perante a autuada.

Diante o princípio da igualdade constitucional deve prevalecer o oficiamento da empresa BRASIL AUTO, com CNPJ 10.670.499/0001-09, na pessoa de Dalzir Marcon, inscrito no CNPJ sob o n.º 041.007.549-30, para os devidos esclarecimentos, em conformidade com o procedimento oficioso em relação à Ramthum.

Demais disso, anexo a defesa consta contrato de compra e venda no qual é admitido o lançamento de valores que, embora nominados a pessoa física do sócio gerente, foram transferidos à empresa e por lá circulados, logo, devem ser compilados na receita e admitida sua comprovação.

5 e 6. RECEITAS DE FRETES.

A auditoria constatou a existência de receitas em favor da autuada advindas de transação realizada com a empresa Comércio e Transporte Ramthum Ltda tendo, inclusive, oficiada referida empresa para comprovação.

Neste caso em específico a auditoria consignou: "Os valores depositados junto ao Banco Bradesco S/A, pela empresa Comércio de Transporte Ramthum Ltda, foram excluídos dos depósitos intimados a comprovar a origem, cujos valores serão tratados como receitas de fretes no item '6',"

Deste modo não resta dúvida que mesmo com a exclusão e recebimento das justificativas a autuada sofre sanção por manter subcontratação, o que implica em bi-tributação, vedado constitucionalmente.

No caso dos autos, consta contrato indicando a subcontratação o que impede, inclusive a bi-tributação.

Em decorrência do da subcontratação ocorre o fenômeno da substituição da responsabilidade tributária.

Tal disposição vem admitida em lei e consolidada na jurisprudência.

Dispõe o art. 128, do CTN:

[...]

Da doutrina colhemos o entendimento:

[...]

Em sendo assim, não pode incidir a tributação sob o autuado sob pena de configuração da dúplice tributação, eis que já declarado pela empresa nominada, conforme planilha apresentada após pedido de informações.

Por fim, os demais extratos consolidados em auditoria estão anexos a presente defesa, comprovando os lançamentos.

7 e 8. RECEITAS DECLARADAS NO SIMPLES NACIONAL e LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Em auditoria restou constatada a escrituração contábil, a título de receita de venda de mercadorias, no ano-calendário de 2010.

Denota-se que foram recolhidos os impostos devidos, contudo, de forma inadequada como se depreende da conclusão do "item 8", deste modo, deve ser deduzido e permitida a readequação do recolhimento.

9. MULTA DE OFICIO.

A Auditoria, por entender que a empresa autuada agiu dolosamente contra o Fisco aplicou, de ofício, multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor apurado, o que importa reconhecer atividade confiscatória.

Não há fato justificador em aplicar a penalidade máxima a empresa autuada, nem mesmo aquela insculpida no art. 44,1, da Lei 9.430/96.

Na dicção da lei, constatada também no relatório ora contestado, consta que restou aplicação da pena máxima ao autuado.

No caso dos autos, aplicada multa de ofício em duplicidade atinge o conceito do confisco, eis que a autoridade invadirá a esfera da propriedade da empresa em confronto direto com o conceito de vedação do confisco.

Conceituamos a atividade confiscatória, nublada pela aplicação da multa exasperada conforme "item 9" do Auto:

[...]

Sabidamente a atividade predatória da Entidade impositora vai além da capacidade contributiva, como é o caso dos autos.

À empresa autuada foi aplicada multa de 150% sobre a diferença da apuração realizada, o que implica dizer que ultrapassa a esfera do razoável e, em especial, ofende o princípio da capacidade contributiva.

A empresa não agiu com dolo em evitar a tributação, tão somente deve considerar lançamentos errôneos, como é o caso do lançamento em DAS, quando deveria sopesar em DASN (itens 7 e 8).

Não há outra infração constatada ou registro de autuação que possa incidir em sonegação fiscal praticada pela empresa autuada que de especial motivo e relevo à aplicação da multa estipulando-a no dobro.

Com efeito, o princípio da vedação ao confisco é derivativo do princípio da capacidade contributiva, que se traduz na capacidade econômica ou na aptidão do contribuinte em suportar a carga tributária sem que haja perecimento da riqueza tributável que a lastreia, calcada sempre no mínimo existencial.

Eventualmente mantida a multa aplicada, mesmo após reapreciação da matéria ora ventilada, certamente provocará a inviabilidade da empresa, atingindo princípio norteado da função social da empresa (primado Constitucional).

Com efeito, colhemos excerto doutrinário que elucida:

[...]

Denota-se que a aplicação da multa suplanta e substitui em muito a aplicação da penalidade em recolher os impostos supostamente devidos, fazendo incidir ainda, as devidas correções monetárias.

Embora não tenha caráter de tributo (CTN, art. 3o) é instituída em lei (CTN, art. 97, V) e cobrada diante da atividade administrativa (CTN, art. 142), se reveste de poder de tributar e alcança a capacidade contributiva do contribuinte.

A multa aplicada, por si só soa de todo coativa e intimidadora, extrapolando limites Constitucionais da razoabilidade.

No caso dos autos, por ter indicado atividade dolosa (caracterizada pela vontade livre e consciente de lesar o Fisco), não há como admitir tal aplicabilidade, devendo ser mitigada para patamares legalmente admitidos, sob pena de sufragar conceitos protecionistas.

Soa inconcebível tenha o autuado lançado, por homologação, dolosamente exação na condição de substituto tributário (a exemplo do contrato com a empresa Ramthum).

Não houve caráter subjetivo apreciado no procedimento que possa dar ensejo a aplicação da multa de modo a incidir tal carga, devendo ser mitigada.

10. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

A Auditoria indicou precisamente os fundamentos de direito que entende incidir ao caso concreto, não havendo ressalvas, eis que indicados pela empresa autuada aqueles que entende viáveis a sua defesa.

11. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Após carrear sua defesa e apresentar documentos que entende substitutivos do entendimento exposto no presente Auto, se percebe antecipada a necessidade de apuração penal.

Em sendo assim, a empresa desde já requer seja aplicado efeito suspensivo a representação formulada pela entidade fiscalizadora, até conclusão do presente instrumento.

12.DOS PEDIDOS.

Diante do exposto, requer:

- a) seja atribuído efeito suspensivo a representação penal (item 11);
- b) seja reinserida a empresa autuada no SIMPLES NACIONAL, permitindo-se os recolhimentos devidos, em parcelas;
- c) sejam compensados os valores recolhidos enquanto optante pelo SIMPLES NACIONAL, prorrogando-se o prazo para comprovações necessárias, se houver;
- d) seja redirecionado o presente auto de infração, determinando-se a intimação da empresa BRASIL AUTO, com CNPJ 10.670.499/0001-09, na pessoa de Dalzir Marcon, inscrito no CNPJ sob o n.º 041.007.549-30, para que preste os devidos esclarecimentos;
- e) sejam excluídas as receitas tidas por fretes em subcontratação, comprovadas nos autos;
 - e.1) seja prorrogado o prazo para apresentados dos documentos conforme debatidos no item 4.
- f) seja isenta a multa aplicada;
 - f.1.) seja diminuída a multa para o equivalente a 10% sobre o valor eventualmente aplicado.

É o que se tem a relatar.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão supracitado, que negou o provimento da impugnação apresentada, por via postal em 06/06/2014 (fl 752) e apresentou recurso voluntário (fls. 717) em 04/07/2014, alegando em síntese que:

- As movimentações bancárias de 2009 e 2010 foram oriundas de empréstimos contraídos junto aos bancos Bradesco, Siccob/Credial, Banco do Brasil e Sicredi, e que, a fim de melhorar sua liquidez, utilizou esses recursos transacionando de um banco para outro com o objetivo de fazer saldo médio para que, desta forma, as instituições financeiras concedessem empréstimos de capital de giro.
- Pelas contas bancárias da Recorrente transitaram valores pertencentes aos sócios, bem como de terceira empresa — BRASIL AUTO — de propriedade de DALZI R MARCON, ex-sócio da Recorrente, que utilizava a conta corrente n° 101.416-1 da SICOOB/CREDIAL (fls. 158/204) para receber valores referentes à venda de veículos, que nenhuma relação tem com as operações da IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda.

- Nos exercícios de 2009 e 2010 a conta corrente n.º 101.416-1, da SICOOB/CREDIAL, em nome da empresa, foi movimentada por DALZIR MARCON, ex-sócio da Recorrente, tendo transitado pela mesma, valores pertencentes à empresa BRASIL AUTO, inscrita no CNPJ n.º 10.670.499/0001-09, de propriedade de Dalzir, não correspondendo esses valores à receita da empresa IPG Indústria Comércio e Transporte Ltda.
- Requer que seja realizada diligência fiscal intimando as instituições financeiras, citadas na Tabela I do recurso, para que informem a origem dos créditos realizados na conta corrente n.º 101.416-1, na SICOOB/CREDIAL, em nome de IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda e intimar SICOOB/CREDIAL, agência de Cunha Porã, Santa Catarina, para que informe a origem dos valores creditados na conta corrente n.º 101.416-1, em nome de IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda., lançados como CRÉD TED — STR, conforme relação constante na Tabela II.
- Devem ser excluídos os créditos provenientes de empréstimos bancários, arrendamento mercantil e desconto de cheques, possuem origem comprovada.
- Não é cabível a qualificação da multa de ofício

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Da tempestividade

O recurso voluntário é tempestivo e, por preencher todos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Dos pedidos de diligência

A recorrente requer diligência para que terceiros sejam intimados a produzir provas no intuito de que sejam comprovados alguns dos depósitos de origem não comprovada que formaram a base de cálculo dos tributos lançados, conforme abaixo.

Por oportuno, requer seja realizado diligência fiscal intimando as instituições financeiras nominadas na Tabela 1 (acima), para que informem a origem dos créditos realizados na conta corrente n.º 101.416-1, na SICOOB/CREDIAL, em nome de IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda.

Requer, ainda, seja realizado diligência fiscal intimando a SICOOB/CREDIAL, agência de Cunha Porã, Santa Catarina, para que informe a origem dos valores creditados na conta corrente n.º 101.416-1, em nome de IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda., lançados como CRÉD TED — STR, conforme relação constante na Tabela II (acima).

Alternativamente, requer seja concedido prazo para que as diligências sejam realizadas pela própria Recorrente.

Quanto a esses pedidos de diligências referem-se a elementos que deveriam ser apresentados no transcorrer do procedimento fiscal, e/ou na sua peça impugnatória ou, no caso atual, no seu recurso voluntário. Observe-se que o próprio contribuinte afirma que poderia realiza-las, no entanto requer prazo para fazê-lo.

Assim descabe o pedido de diligência perante terceiros, quando o próprio contribuinte teria condições de apresenta-las do decurso de todo o procedimento fiscal e no momento da apresentação de suas contestações.

Também não há previsão de concessão de prazo para a recorrente busque essas provas nas empresas por elas indicadas, pois, como já dito, já deveriam ter sido apresentadas no decorrer deste processo fiscal.

Desta maneira indefiro os pedidos de diligências solicitados pelo contribuinte, bem como a concessão de prazo para ele próprio fazê-lo.

Da delimitação da lide

Não foram contestados os seguintes itens do Acórdão n.º 08-29.478:

- Exclusão da Pessoa Jurídica do Simples Nacional
- Opção pelo Lucro Presumido
- Omissão de Receita da Atividade
- Receita Bruta na Revenda de Mercadorias Escriturada e Declarada no Âmbito do Simples Nacional.

Desta maneira estes não serão apreciados, restando sob análise somente às questões pertinentes à presunção de omissão de receitas e a multa qualificada.

Do mérito

A recorrente afirma que as movimentações bancárias de 2009 e 2010 *“foram oriundas de empréstimos contraídos junto aos bancos Bradesco, Siccob/Credial, Banco do Brasil e Sicredi, e que, a fim de melhorar sua liquidez, utilizou esses recursos transacionando de um banco para outro com o objetivo de fazer saldo médio para que, desta forma, as instituições financeiras concedessem empréstimos de capital de giro.”*

Diz ainda que pelas contas bancárias transitavam *“valores pertencentes aos sócios, bem como de terceira empresa — BRASIL AUTO — de propriedade de DALZI R MARCON, ex-sócio da Recorrente, que utilizava a conta corrente n.º 101.416-1 da SICOOB/CREDIAL (fls. 158/204) para receber valores referentes à venda de veículos, que nenhuma relação tem com as operações da IPG Indústria Comércio e Transportes Ltda.”*

Estas mesmas alegações estão em sua impugnação e, sobre este assunto, a 3ª Turma da DRJ/FOR assim decidiu:

Intimada a apresentar a documentação comprobatória dos valores depositados no Bradesco, no Banco do Brasil, no Sicoob e na Sicred, a pessoa jurídica apresentou planilha, fls. 61/73, em que listou a sua versão para os valores recebidos a crédito no Banco do Brasil, no Sicoob e na Sicred.

Deixou, contudo, de apresentar a prova documental pertinente ao que fora afirmado.

Ao formular o Termo de Intimação Fiscal nº 02, fl. 369, a autoridade fiscal fez constar, com relação ao que fora determinado na intimação anterior, que o contribuinte deveria “apresentar os documentos hábeis e próprios (borderô, documentos bancários) a comprovar a operação mencionada pelo contribuinte em sua resposta”.

Inicialmente, a demandada informou haver apresentado 110 contratos de fretamento que justificariam parte da movimentação no Bradesco, fls. 374, o que implicou na realização de diligência fiscal na Ramthun Ltda e no lançamento da infração discutida no tópico anterior.

Em um segundo momento, apresentou documento, fl. 374, em que informou a disponibilização de borderôs bancários com a indicação dos elementos referentes ao Sicoob, fls. 375/380.

Mais adiante, apresentou novo documento, fl. 381, em que expressou o encaminhamento de uma planilha em que especifica, dentre os créditos que lhe foram atribuídos no Bradesco, os valores decorrentes dos serviços prestados para a Ramthun Ltda, fls. 382/385, questão analisada no item precedente, relativo à Infração 01.

Ante a situação configurada, o agente fiscal adotou os seguintes procedimentos:

1. excluiu da tributação, sob a conotação de depósitos bancários com origem não justificada, os valores depositados no Bradesco que representaram ingresso de recursos provenientes da Ramthun Ltda ou de outras empresas, cujo histórico se mostrou esclarecedor para a determinação da natureza do crédito, lançando tais valores a título de omissão da receita da atividade (Infração 1);
2. quanto aos demais valores, relacionados em demonstrativo denominado Depósitos Remanescentes de Origem Não Comprovada – Após Análise das Respostas do Contribuinte, fls. 618/639, foram submetidos à tributação tendo por base a presunção legal de omissão de receita determinada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Atente-se haver a autoridade lançadora destacado no Relatório Fiscal, fl. 360, “que não foram consideradas as entradas (créditos bancários) que se refiram a resgate de aplicações financeiras, transferências de outras contas da própria pessoa jurídica, cheques devolvidos, estornos e empréstimos bancários, como prevê o parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96”.

No entendimento da postulante, “a atuada apresentou resposta às intimações 001 e 002, apresentando justificadamente os depósitos e extratos alcançados pelas entidades bancárias que mantém contas da empresa”, que “os recursos são oriundos de empréstimos e também da subcontratação de frete”, e que “Todo o movimento contábil junto do Bradesco deverá ser excluído da presente autuação”.

Com relação às demais instituições financeiras, assegurou que “a conta bancária era movimentada em especial por sócio da empresa atuada, no caso terceira pessoa (abaixo nominada) na qual ofertavam lançamentos nesta conta, enquanto sociedade empresarial” em razão do que “o auto de infração ofende o princípio da responsabilidade tributária, em razão da solidariedade do fato gerador”.

A seu ver, a Fazenda Nacional deveria “oficiar o sócio da empresa à época para que preste esclarecimentos acerca dos lançamentos, justamente em razão da negativa

perante a autuada”, com o que haveria que “prevaler o oficiamento da empresa BRASIL AUTO, com CNPJ 10.670.499/0001-09, na pessoa de Dalzir Marcon [...] para os devidos esclarecimentos”.

Para o deslinde da problemática apresentada, deve-se atentar para a redação do caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que serviu de base para a autuação:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

[destaquei]

O que se tem no dispositivo apresentado é uma presunção legal de omissão de receita da modalidade relativa, tipo *juris tantum*, passível de ser elidida por prova em contrário, a cargo do sujeito passivo. Milita, portanto, a favor do fisco, uma presunção legal que uma vez não afastada, através da apresentação de documentos hábeis e idôneos, dá ensejo à tributada ora debatida.

Com efeito, uma vez constatada a existência de valor creditado em conta bancária pertencente à titularidade da autuada, cuja origem não for documentalmente comprovada (o que corresponde ao fato conhecido, indiciário e provado), tal depósito é considerado como uma receita omitida do sujeito passivo (tratando-se da ficção legal estabelecida pelo ordenamento jurídico).

A utilização de presunções legais no direito em geral encontra guarida no artigo 334 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil, vazado nos seguintes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

[Demarqueei]

Assim, as presunções em estudo são estabelecidas por lei, que determina o enunciado em virtude do qual se tem como provado um determinado fato, dada a ocorrência de uma outra circunstância que lhe é correlata.

Dividem-se em presunções absolutas (*juris et jure*) e em presunções relativas (*juris tantum*).

As presunções absolutas são as que, por expressa determinação legal, não admitem prova em contrário, nem impugnação. Os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário.

As presunções relativas, de seu lado, também emanam da lei. O que as diferem da primeira modalidade é o fato de não possuírem caráter terminativo, não demarcarem

uma verdade indestrutível, inabalável. Ao contrário, são relativizadas, podendo serem elididas pela apresentação de uma prova com aptidão suficiente para afastá-las. Possuem validade enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade.

Quanto ao efeito das presunções, louvemo-nos na doutrina de JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA¹, para quem

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Ao Fisco, portanto, basta a demonstração da existência dos depósitos bancários com origem não justificada. Nesse sentido, valorosa é a de lição MARIA RITA FERRAGUT², a seguir transcrita:

Discordamos do entendimento de que as presunções ferem a segurança jurídica porque, como meio de prova indireta que são, portam elevado grau de incerteza, prejudicando a necessária apuração dos fatos. Entendemos que as presunções não devam ser aplicadas em casos de dúvida e incerteza, mas somente nas hipóteses de impossibilidade de comprovação direta do evento descrito no fato, já que seu principal fim é o de suprir deficiências probatórias.

A certeza e a convicção [...] é inatingível objetivamente, estando, nessa perspectiva, também ausente na prova direta. Sobre a questão da certeza, manifestou-se Moacyr Amaral dos Santos, para quem 'há certeza, relativamente a um fato quando o espírito se convence de sua existência ou inexistência'.

A previsibilidade (inerente ao princípio da segurança jurídica) quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para a criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, e tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta – já que isso, no caso concreto, é impossível ou muito difícil – mas, indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu.

Caso não tenha ocorrido, até para a garantia de observância da segurança jurídica, é permitido ao contribuinte produzir todas as provas juridicamente admitidas para os fins de demonstrar a inveracidade fática do fato imputado.

[...]

A Administração tem o dever-poder de cumprir com certas finalidades, sendo-lhe obrigatória essa tarefa para a realização do interesse da coletividade, indicado na Constituição e nas Leis. Consequência dessa premissa é a indisponibilidade do interesse público.

A utilização de presunções para a instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da prática de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico“

[destaques ausentes no original]

No caso em apreciação, o fato indiciário diz respeito à constatação da presença de numerosos depósitos bancários em contas pertencentes à requerente, existentes no Bradesco, no Banco do Brasil, no Sicoob e na Sicred, os quais foram objeto de intimação específica para a apresentação da documentação comprobatória da origem dos recursos, o que bem demonstra que o fisco, ao relacionar de forma individualizada os créditos favoráveis à pessoa jurídica, cumpriu com o encargo de sua responsabilidade.

Quanto à intimada, durante a fiscalização limitou-se a indicar as supostas origens dos créditos sem, todavia, apresentar os elementos documentais de prova, relativamente ao afirmado o que, evidentemente, não pode ser considerado como uma justificativa para os depósitos observados pela fiscalização.

Quando da apresentação da impugnação, formulou considerações confusas, desconexas, desacompanhadas de elementos de prova e sem qualquer amparo no ordenamento jurídico.

Afirmou que os recursos são oriundos de empréstimos sem apresentar a documentação relativa às obrigações tidas por contratadas, o que corresponde a encargo de sua responsabilidade.

Assegurou, também, que os créditos decorreriam da subcontratação de frete e, em mais uma ocasião, deixou de apresentar os contratos da alegada operação.

Pretendeu que toda a movimentação verificada no Bradesco fosse excluída da tributação, o que não pode prevalecer pois, como já foi visto, correto foi o procedimento da fiscalização ao segregar os créditos verificados no Bradesco entre aqueles decorrentes da receita da atividade (receitas de fretes recebidas da Ranthum Ltda ou de outros clientes, quando o histórico do lançamento possibilitou a identificação da natureza dos depósitos), valores que foram tributados na Infração 1, e aqueles cuja origem não foi comprovada pela apresentação de documentação hábil, tributados na Infração 2, ora debatida, relativa à omissão de receita em razão da presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com relação aos valores creditados nas demais instituições financeiras (Banco do Brasil, Sicoob e Sicred), afirmou que as contas bancárias seriam movimentadas por um sócio da autuada, uma “terceira pessoa”, que a Fazenda Nacional deveria “oficiar o sócio da empresa à época para que preste esclarecimentos”.

Sócio não pode ser considerado uma pessoa estranha à sociedade, mas pessoa natural inserida no quadro societário da pessoa jurídica.

Além do que, se o sócio movimentou as contas da empresa isso se deu em razão de os contratos celebrados entre a impugnante e as instituições financeiras preverem essa possibilidade.

Também deveria ser demandada a empresa Brasil Auto “para os devidos esclarecimentos”, argumento em relação ao qual não vislumbro qualquer conexão com as demais considerações registradas pela defesa, nem fundamento jurídico que ampare a pretensão da defendente.

Em assim sendo, tendo em vista tudo o que foi discorrido no presente tópico, manifesto-me pela legalidade da parte da autuação efetivada sob o título de omissão de receita por presunção legal – depósitos bancários de origem não comprovada.

Em seu recurso voluntário o contribuinte não trouxe qualquer novidade que pudesse refutar o que foi decidido pela DRJ/FOR. Inclusive, reafirma a obrigação de produção

de provas pelo contribuinte no caso de presunção de omissão de receita, citado no tópico anterior.

Desta forma, não assiste razão ao contribuinte, pelos mesmos fundamentos utilizados no Acórdão recorrido.

Apresenta, também, em suas alegações, que alguns depósitos deveriam ser retirados da base de cálculo. Embora este argumentos não tenham sido levantados inicialmente em sua impugnação, entendo como válido a apreciação nesta instância recursal, já que este tema foi abordado no Acórdão recorrido. Abaixo é copiado novamente o trecho em que há referência a este assunto:

Atente-se haver a autoridade lançadora destacado no Relatório Fiscal, fl. 360, “que não foram consideradas as entradas (créditos bancários) que se refiram a resgate de aplicações financeiras, transferências de outras contas da própria pessoa jurídica, cheques devolvidos, estornos e empréstimos bancários, como prevê o parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96”.

Assim, será verificado se, dentro dos depósitos contestados pelo contribuinte, foi possível comprovar sua origem ou estaria enquadrado em alguma das hipóteses que a própria fiscalização desconsiderou como depósito de origem não comprovada, conforme o texto acima destacado do Acórdão recorrido.

Estatui o artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

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.

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

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;
(grifos nosso)

(...)

Da leitura do artigo acima temos que, em se tratando de omissão de receitas fundada na presunção relativa veiculada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cumpre ao fisco produzir a prova da existência de depósitos cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, e incumbe ao contribuinte a prova de que estes depósitos não têm origem em receita ou, se receita, não são tributáveis ou já foram oferecidas à tributação.

Ou seja, não basta identificar a fonte do depósito. A comprovação da origem do crédito tributário referenciado pela norma presuntiva exige, além da informação de quem depositou, a demonstração cabal do que foi depositado, ou melhor, a que título que foi, afinal somente assim é possível aferir sua natureza jurídica (se receita ou outra coisa) e respectivo tratamento tributário.

A seguir será analisado cada depósito contestado.

Banco Bradesco — 25/05/2009 — R\$ 130.000,00

Afirma que trata de depósito efetuado em dinheiro pelo próprio favorecido com origem em um contrato de arrendamento mercantil firmado com Bradesco Leasing S/A Arrendamento Mercantil, nesta mesma data.

Junta como prova o contrato de arrendamento mercantil n.º 01185307, fls 744/745. No referido contrato a recorrente figura como arrendatária, sendo a arrendadora a empresa Bradesco Leasing S/A Arrendamento Mercantil.

A lei 6.099/74, no parágrafo único do art 1º, apresenta as definições de arrendamento, arrendadora e arrendatária:

Parágrafo único - Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta. (Redação dada pela Lei n.º 7.132, de 1983)

Observa-se que, pelas definições acima, o bem arrendado é de propriedade da arrendadora, sendo a arrendatária a possuidora de seu direito de uso.

Neste sentido, temos que, neste tipo de contrato, os valores neles transacionados, são fonte de receita para arrendadora, e custo ou despesa para arrendatária. E são nesses termos que estão redigidos os artigos 4º e 11 desta mesma Lei:

Art 4º A pessoa jurídica arrendadora manterá registro individualizado que permita a verificação do fator determinante da receita e do tempo efetivo de arrendamento.

Art 11. Serão consideradas como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil.

Os valores acordados no contrato apresentado, bem como a data da assinatura, coincidem com o que foi depositado.

Na condição de arrendatária, a recorrente demonstrou qual seria a destinação do valor depositado, sem comprovar, no entanto, qual seria a sua origem.

Banco Bradesco — 07/07/2009 — R\$ 100.000,00

Trata-se de situação similar a anterior, em que a recorrente figura como arrendatária no contrato de arrendamento mercantil n.º 001196861, 747/748.

Desta forma não foi comprovada a fonte deste recurso também pelos mesmos motivos assinalados acima.

SICOOB/CREDIAL — 23/03/2010 — R\$ 26.992,50

Afirma a recorrente o seguinte: “*tem origem no desconto de 10 (dez) cheques no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais) cada um, perfazendo o total bruto de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais). Estes cheques foram recebidos como pagamento na venda de um imóvel de propriedade de Noilves Schwarz (contrato anexo), sócia da empresa ora Recorrente (fls. 29/32), sendo que os mesmos foram transacionados com o banco — desconto de cheques — em nome da empresa, conforme comprova contrato anexo.*”.

A transação de desconto de cheques naquela data pode ser comprovada com os documentos trazidos pelo contribuinte às fls 735/741. Ocorre que os cheques foram destinados para pagamento pela venda de um bem de propriedade da sócia Noilves Schwarz.

Assim, temos que os recursos são provenientes originalmente da sócia Noilves Schwarz. Neste caso não houve, por parte do contribuinte, qualquer explicação do motivo pelo qual os valores pertencentes a uma terceira pessoa transitaram pela conta da recorrente.

Desta maneira a recorrente não logrou êxito em comprovar a origem deste recurso.

SICREDI — 30/06/2010 — R\$ 33.830,00

Neste ponto afirma: “*o valor tem origem na operação de empréstimo realizada com a instituição financeira, conforme comprova a ficha gráfica juntada aos autos à fl. 232*”.

Além de a ficha gráfica não ser elemento de prova de empréstimo realizado com a instituição financeira, não constam na folha indicada o valor contestado pelo contribuinte.

SC JOAÇABA DRF		FI 232			
F I C H A G R A F I C A - V6.04.06					
COOPERATIVA ...	00030-2 COOP.CRED.LIVRE ADM.ASSOC. ALTO URUGUAI	DATA: 30/01/2013	HORA: 14:58 PAGINA: 01 TITULO: B02130842-8		
ASSOCIADO	33350-6 I P G INDUSTRIA COMERCIO E TRA	SITUACAO ..:	Liquidado		
COMPOSICAO ...	435 SICREDI CAPITAL DE GIRO-PRICE	LIBERACAO ..:	30/06/2010		
FINALIDADE ...	E17 CCB/TABELA PRICE	DIA BASE ...:	25		
FONTE RECURSO :	004 REC. PROPRIGS PATR. DA CREDI	NATUREZA ...:	21 - CCB		
TX JR NORMAL ..:	1,6000000a.n.	PERCENT CM NORMAL :	0,00		
INDEX CM NORMAL :	NULLA				
INADIMPLENCIA :	COMISSAO DE PERMANENCIA - CM/CDI + JUROS DE 6,991321a.m.				
PARCELAS	001) 25/01/2011 12,50%	002) 25/02/2011 14,29%	003) 25/03/2011 16,67%		
	004) 25/04/2011 20,00%	005) 25/05/2011 25,00%	006) 25/06/2011 33,33%		
	007) 25/07/2011 50,00%	008) 25/08/2011 100,00%			
NUMERO DE PARCELAS ...:		VALOR FINANCIADO	33.830,00		
RECURSOS PROPRIOS ...:		REC PROP PROGNOS MAIS :	0,00		
RENDAS A AFROPRIAR ...:		CM PROVISIONADA	0,00		
JUROS PROVISIONADOS ...:			0,00		
DATA	CCD HISTORICO	PARCELA	VALOR DO DEBITO	VALOR DO CREDITO	VALOR DO SALDO
	SALDO ANTERIOR				0,00
30/06/2010	051 LIBERACAO DE TITULO		39.918,00		39.918,00
30/06/2010	519 PAGAMENTO DE TARIFA			169,15	39.748,85
30/06/2010	509 DEBITO TARIFA		169,15		39.918,00
30/06/2010	525 DEBITO ADICIONAL IOF - FJ		128,55		40.046,55
30/06/2010	526 PAGAMENTO ADICIONAL IOF - FJ			128,55	39.918,00
25/01/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	001		4.989,75	34.928,25
25/02/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	002		4.989,75	29.938,50
25/03/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	003		4.989,75	24.948,75
25/04/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	004		4.989,75	19.959,00
25/05/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	005		4.989,75	14.969,25
14/06/2011	500 ABATIMENTO TABELA PRICE	006		26,33	14.942,92
14/06/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	006		4.963,42	9.979,50
14/06/2011	500 ABATIMENTO TABELA PRICE	007		104,49	9.875,01
14/06/2011	002 LIQUIDACAO DE PARCELA	007		4.885,26	4.989,75
14/06/2011	500 ABATIMENTO TABELA PRICE	008		181,42	4.808,33
14/06/2011	001 LIQUIDACAO TITULO	008		4.808,33	0,00

Não assiste razão ao contribuinte, também neste ponto.

Da multa qualificada

Neste ponto a recorrente não apresenta qualquer elemento novo, além daqueles constantes na impugnação. Desta maneira, por possuir o mesmo entendimento, copio o Acórdão recorrido, nos termos do art 57,§3º do RICARF:

No juízo da autoridade lançadora, “a autuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante os anos calendários de 2009 e 2010”, entendimento embasado pelo fato de a autuada “a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a sua movimentação financeira; b) Falta de emissão de documento fiscal de venda ou prestação de serviços; c) Declarar na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN – enquanto receitas, valores inferiores aos efetivamente auferido [sic]”.

Para a defesa, entretanto, “Não há fato justificador em aplicar a penalidade máxima a empresa autuada, nem mesmo aquela inculpada no art. 44, I, da Lei 9.430/96”, a multa de ofício teria sido aplicada em duplicidade, seria até mesmo confiscatória, teria ultrapassado “a esfera do razoável” e ofenderia o princípio da capacidade contributiva.

Não tendo a empresa agido com dolo, não se estaria perante a figura da sonegação fiscal, mostrando-se incabível a exasperação da multa de ofício.

A penalidade aplicada teve por fundamento o dispositivo legal a seguir reproduzido:

LEI Nº 9.430, DE 1996

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;

[...]

§ 1ª 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.

[...]

LEI Nº 4.502, DE 1964

Art . 71. Sonegação é tãda 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 tãda 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 impôsto 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.

[demarqueei]

Deve-se, portanto, verificar se o caso em debate mostra-se demarcado pela sonegação, pela fraude ou pelo conluio, podendo o procedimento do contribuinte ser configurado como de natureza dolosa.

Quanto ao dolo, diz respeito a instituto jurídico estabelecido pelo inc. I do art. 18 do Código Penal, in verbis:

DECRETO-LEI Nº 2.848, DE 1940 – CÓDIGO PENAL

Art. 18 Diz-se o crime doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

[...]

Segundo preconizado pelo consagrado penalista ROGÉRIO GRECCO⁴, Dolo é a vontade livre e consciente dirigida a realizar a conduta prevista no tipo penal incriminador [...]. Assim, podemos perceber que o dolo é formado por um elemento intelectual e um elemento volitivo.

A consciência, ou seja, o momento intelectual do dolo, basicamente, diz respeito à situação fática em que se encontra o agente. O agente deve ter consciência, isto é, deve saber exatamente aquilo que faz, para que se possa atribuir o resultado lesivo a título de dolo. [...]

Por exemplo, se alguém, durante uma caçada, confunde um homem com um animal e atira nele, matando-o, não atua com o dolo do tipo previsto no art. 121 do Código Penal, uma vez que não tinha a consciência de que atirava contra um ser humano, mas sim contra um animal. Não havendo essa consciência, não se pode falar em dolo.

[...]

A vontade é outro elemento sem o qual se desestrutura o crime doloso. Aquele que é coagido fisicamente a acabar com a vida de outra pessoa não atua com vontade de matá-la. Assim, se Antônio, pressionado por João, é forçado a colocar o dedo no gatilho de uma arma, que é disparada contra Pedro, que vem a falecer, não atua com vontade. Não houve, portanto, conduta, pois, mesmo sabendo que atirando poderia causar a morte de Pedro, não atuou com vontade, devido à coação física a que fora submetido. Na realidade, o agente, no exemplo fornecido, não passa de um mero instrumento nas mãos do coator.

[...]

Enfim, faltando um desses elementos – consciência e vontade –, descaracterizado estará o crime doloso.

A doutrina apresentada trata do dolo sob o aspecto penal, o que não a invalida como paradigma para a discussão ora travada pois, como é sabido, a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% tem como consequência inexorável a formulação de Representação Fiscal para Fins Penais, pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Conforme ensinado pelo referenciado autor, para que fique patente o dolo na atuação do sujeito passivo, necessário que restem demonstradas as presenças dos dois elementos essenciais à sua caracterização: a consciência de que o agente encontrava-se operando

de forma contrária ao ordenamento jurídico e a vontade livre e deliberada de assim proceder.

Voltando-se ao exame do caso em pauta, há que se convir que as justificativas apresentadas pela defesa se mostraram frágeis, no sentido de descaracterizar a conduta dolosa do sujeito passivo.

A despeito da vultosa movimentação financeira não justificada, superior a R\$ 3 milhões, ao se analisarem os Livros Diário dos anos-calendário 2009 e 2010, fls. 245/247 e 248/254, respectivamente, apresentados pelo sujeito passivo durante a fiscalização, comprova-se a ausência dos registros referentes das contas bancárias em que foi observada a mencionada movimentação.

Também não foram escrituradas as receitas auferidas pela prestação de serviços de transporte rodoviário de carga prestados à empresa Ranthum Ltda e para outras empresas que foram identificadas a partir do histórico dos extratos bancários analisados pela autoridade fiscal. A despeito de regularmente intimada, a empresa não apresentou as notas fiscais correspondentes aos serviços prestados.

A conclusão palpável a que se pode chegar, a partir dos fatos supra narrados, é que os responsáveis pela administração da empresa agiram de forma contrária ao regramento jurídico por vontade livre e deliberada com o propósito específico de mitigarem ilegalmente a carga tributária da pessoa jurídica, o que se mostra suficiente para que se afirme a presença do evidente intuito de fraude na conduta da pessoa jurídica, o que autoriza a qualificação da multa aplicada.

Da tributação reflexa

A recorrente solicita que os valores que, porventura, forem exonerados neste julgamento sejam refletidos nos lançamentos reflexos.

Tendo em vista que não houve qualquer alteração nos valores lançados, não há o que se falar em alterações nos lançamentos da tributação reflexa.

Sendo assim voto por julgar **não dar provimento** ao recurso voluntário apresentado, para **indeferir** os pedidos de diligência e, no mérito, **manter** o crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda

Voto Vencedor

Conselheiro: Jandir José Dalle Lucca – Redator Designado

Não obstante o bem fundamentado voto de lavra do Conselheiro Relator Alexandre Iabrudi Catunda, o colegiado divergiu quanto à qualificação da multa.

De fato, consoante noticia o Relatório Fiscal de fls. 354/366, os motivos declinados pela autoridade lançadora que ensejaram a conclusão a respeito da prática de

sonegação e fraude e, desse modo, determinaram o acirramento da penalidade, foram os seguintes:

- a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a sua movimentação financeira;
- b) Falta de emissão de documento fiscal de venda ou prestação de serviços;
- c) Declarar na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN –, enquanto receitas, valores inferiores aos efetivamente auferido.

Em verdade, as referidas condutas constituem elementos inerentes à própria omissão de receitas, e, sem outros fatores adicionais, devem ser entendidas como etapas da sua realização, com ela mantendo relação de continência lógica.

Vale dizer, se o contribuinte tivesse escriturado e registrado adequadamente os livros fiscais, se tivesse emitido notas fiscais e se tivesse apresentado a DASN corretamente, não haveria omissão de receitas.

Nesse cenário, não se identificaram nos autos aspectos indicativos de evidente intuito de sonegar ou fraudar, tal como disposto nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, ensejando a aplicação do disposto nas Súmulas CARF n.ºs 14 e 25, assim enunciadas:

Súmula CARF n.º 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Em outras palavras, à mingua de prova de efetiva conduta dolosa com o intuito de sonegar ou fraudar, a falta do registro de receitas e a decorrente ausência de declaração constituem a essência da omissão de receitas, dela não podendo ser dissociadas e tomadas em consideração, isoladamente, como fatores para qualificar a penalidade.

Por tais razões, acompanhando em tudo mais o I. Relator, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento em relação às infrações apuradas, mantendo os lançamentos; e dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca