



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

**Processo n°** 14486.000201/2011-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.583 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Auto de Infração do IRPJ e Reflexos  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL APROVAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

IMPUGNAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece de Impugnação intempestiva contra Ato Declaratório de Suspensão de Imunidade e Isenções, a teor do art. 32, § 7º, da Lei 9.430/96 c/c art. 15, do Decreto 70.235/72.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITOS EM CONTA DE DEPÓSITO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Configura presunção de omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, para os quais o titular da conta não logra justificar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem das importâncias creditadas em sua conta.

INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE.

A lei determina que o arbitramento se faça nos casos em que o contribuinte deixar de apresentar seus livros e documentos contábeis e fiscais, inclusive os auxiliares da escrituração. Na situação concreta, regularmente intimada, a contribuinte deixou de apresentar os livros contábeis, correto, portanto, o arbitramento feito pela autoridade fiscal. (Inteligência do art. 47, III, da Lei nº 8.981, de 1995.

MULTA QUALIFICADA. CONTRIBUINTE QUE USUFRUÍA DE IMUNIDADE E ENTREGA DECLARAÇÃO ZERADA. INEXISTÊNCIA DE DOLO COM A FINALIDADE DE OCULTAR, IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO DOS FATOS GERADORES POR PARTE DAS AUTORIDADES FISCAIS.

No período fiscalizado a contribuinte considerava-se imune e entregou DIPJ como tal. Assim, o fato da fiscalizada se considerar imune está a demonstrar que quando entregou declaração zerada não estava agindo com o intuito de ocultar, sonegar ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da

fiscalização, pois não se considerava devedora dos tributos exigidos a partir da expedição, dois anos mais tarde, de Ato Declaratório Suspensivo do benefício de imunidade, com efeitos retroativos.

MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS. LUCRO ARBITRADO PELA NÃO APRESENTAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS. NORMAS QUE DEVEM SER INTERPRETADAS DE FORMA CONJUGADAS.

A não apresentação de documentos necessários à demonstração do lucro real tem como consequência o arbitramento nos termos do artigo 148 do CTN e artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995. Contudo, uma vez arbitrado o lucro pela falta de apresentação dos documentos exigidos, não cabe o agravamento da multa. A mesma circunstância que caracteriza um fato típico não pode ser, ao mesmo tempo, causa de aumento da reprimenda prevista para o próprio fato típico.

Para a não apresentação dos livros e demais documentos necessários à apuração do lucro real a consequência é a exigência dos tributos de forma arbitrada, não cabendo exigir, concomitantemente, o agravamento da multa pela não apresentação de documentos.

MULTA AGRAVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DADOS EM PODER DA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE RESPOSTAS OU DE JUSTIFICATIVAS DO SUJEITO PASSIVO. SITUAÇÃO QUE TAMBÉM NÃO ENSEJA AGRAVAMENTO DA MULTA. No momento em que a autoridade fiscal dispõe da movimentação financeira do contribuinte, o não atendimento deste para comprovar a origem ou a demonstração da escrituração contábil e tributação dos mesmos tem como consequência a presunção de receita omitida, não cabendo o agravamento da multa que é admitida somente nos casos em que a autoridade fiscal não dispõe dos elementos necessários para efetivar o lançamento.

Recurso Voluntário em parte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

**Relatório**

ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL APROVAÇÃO recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente em parte a exigência consubstanciada no presente processo, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata o processo da suspensão da isenção/imunidade da pessoa jurídica pelo período de 01/01/2008 a 31/12/2009 e dos autos de infração, referentes aos anos-calendário 2008 e 2009.

Conforme histórico de fl. 14, “no Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 4 e 5), o qual em relação ao IRPJ abrange 01/01/08 a 31/12/09, dentre outros documentos, a empresa foi intimada a apresentar a sua escrituração contábil.”

A empresa apresentou resposta (fls. 6 e 7), na qual apresenta alguns dos documentos solicitados, mas deixa de apresentar diversos outros, dentre eles a sua escrituração contábil. Não apresenta qualquer justificativa para a não apresentação.

Em face do exposto, o processo foi encaminhado ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba, que determinou a expedição de Ato Declaratório Suspensivo do benefício de imunidade, cujo conteúdo consta da fl. 19 dos autos, publicado no Diário Oficial de 24/05/2011 (fl. 20), com intimação por AR em 31/05/2011 (terça-feira - fl. 24) e impugnação protocolizada em 01/07/2011 (sexta-feira – fl. 25), que foi considerada intempestiva.

Nos autos ainda constam os seguintes documentos ou peças processuais:

a) petição de fls. 38, datada de 07/12/2010, em que a recorrente apresentou os documentos lá relacionados (atos constitutivos e extrato de quatro contas bancárias dos períodos que indica);

b) RMF – Requisição de Movimentação Financeira – fl. 57/58; 106/107; 133/134; 506/507; e

c) petição de fls. 562, datada de 11/03/2011, cuja pertinência do conteúdo, se necessário será examinado.

d) auto de infração de fls. 632 e seguintes, datado de 13/02/2012, exigindo tributos, mediante arbitramento, em cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2008 e 2009, conforme a seguir especificado:

001 Omissão de receitas de prestação de serviços, conforme Termo de Verificação de Infração e Demonstrativo de Omissão de Receitas, partes integrantes deste auto. (fl. 733)

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
30/09/2009	R\$ 2.514,71	225%
30/09/2009	R\$ 119.107,96	225%

30/09/2009	R\$ 190.064,46	225%
31/12/2009	R\$ 217.353,47	225%
31/12/2009	R\$ 340.304,05	225%
31/12/2009	R\$ 250.335,16	225%

## 002 – Depósitos bancários de origem não comprovada – fl. 734

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/03/2008	R\$ 79,59	112,5%
30/06/2009	R\$ 20.155,53	112,5%
30/06/2009	R\$ 57.738,02	112,5%
30/09/2009	R\$ 89.421,45	112,5%
30/09/2009	R\$ 24.565,14	112,5%
31/12/2009	R\$ 99.728,38	112,5%
31/12/2009	R\$ 84.072,45	112,5%
31/12/2009	R\$ 47.321,72	112,5%

## 003 – OUTRAS RECEITAS – fl. 735. Arbitramento com base no salário dos empregados.

Quanto a este item, com fatos geradores em cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2008 e 2009, a base de cálculo, segundo a autoridade fiscal, foi apurada conforme Relação dos Trabalhadores constantes no Arquivo Sefip e consta das fls. 735/736.

As exigências de IRPJ e CSLL foram calculadas em:

- Lucro arbitrado em 80% dos valores devidos aos empregados, no período de 01/01/2008 a 31/12/2009 (item 003 do auto de infração de IRPJ e 001 do auto de CSLL);
- Lucro arbitrado em 9,6% da omissão do valor de receitas omitidas, presumidas devido a créditos bancários recebidos, de origem não justificada (item 002 do auto de infração de IRPJ e segundo subtítulo do item 002 do auto de CSLL);
- Lucro arbitrado em 9,6% sobre receitas identificadas como da atividade (cobranças), a partir dos créditos bancários recebidos (item 001 do auto de infração de IRPJ e 002 do auto de CSLL).

Notificada, a empresa apresentou impugnação de fls. 788/811, alegando em síntese:

1) Que é instituição dedicada à educação, motivo pelo qual lhe foi outorgada a imunidade, em consonância com o disposto no artigo 150, VI, c, da CF e artigo 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

2) Sustenta ser impossível a apuração com base no lucro arbitrado, visto que tal procedimento somente é admitido após esgotados os demais meios de se apurar o lucro efetivamente auferido;

3) Que no caso concreto a receita bruta da entidade pôde ser facilmente constatada pela movimentação bancária, em poder da autoridade fiscal, o que retira a autorização para tributar com base no lucro arbitrado;

4) Que no momento em que a autoridade fiscal lançou mão da presunção de omissão de receita com base na movimentação financeira, não cabe o arbitramento;

5) Quanto a origem de alguns depósitos bancários, à fl. 796 a recorrente destaca um item tratando de transferência entre empresas do mesmo grupo, destacando que por se tratarem de empresas do mesmo grupo, com sócios em comum e objetivos semelhantes, não eram raras as ocasiões em que os valores disponíveis num caixa era transferido para o caixa de outra, com o intuito de suprir necessidades diárias;

6) Destaca ser incabível a multa qualificada e a multa agravada, pois não é pressuposto para o agravamento a apresentação de documentos de forma intempestiva, mas sim a não apresentação.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 842/855, assim decidiu:

- a) manteve a exigência por arbitramento com base em depósito bancário (item 40 do acórdão – fl. 851);
- b) cancelou a parcela do lançamento, efetuada por arbitramento com base em folhas de pagamento, naqueles períodos onde também houve arbitramento com base em receita Bruta Conhecida.
- c) manteve as multas agravadas e qualificadas.
- d) manteve a exigência do PIS e da COFINS.

O valor do crédito tributário exonerado foi de R\$ 48.667,54 do IRPJ e de R\$ 24.359,11 da CSLL.

A contribuinte foi intimada em 08/02-2013 (sexta-feira - fl. 880) e em 12/03/2013 ingressou com o recurso de fls. 886/900, em que reitera os fatos alegados quando da impugnação, inclusive a preliminar de mérito quanto à imunidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes e Silva - Relator, relator

O recurso manuseado pela parte recorrente encontra-se previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo haja vista que a contagem iniciou dia 14/02/2013 (após os feriados e recessos de Carnaval), está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Passo a apreciar as alegações contidas na peça recursal.

### 1) Falta de apreciação da contestação do ato administrativo que suspendeu a imunidade da autuada.

A recorrente aduz que sua impugnação quanto a suspensão da imunidade ainda está pendente de apreciação (fls. 25-30).

Ocorre que, conforme asseverado na decisão recorrida, a impugnação contra o ADE foi intempestiva; de fato, tendo tomado ciência em **31/05/2011**, pág. 24, apresentou a impugnação em **01/07/2011**, pág. 25, sendo que o prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação, havia se encerrado em **30/06/2011**.

Logo, descabe apreciar as alegações quanto a suspensão da imunidade.

### 2) Impossibilidade de utilização do lucro arbitrado.

Aduz a recorrente (*verbis*):

19. Por tudo que foi acima transcrito, o **arbitramento do lucro pela falta de contabilidade não prospera, uma vez que os extratos bancários oferecidos à fiscalização forneciam a base para o lançamento dos tributos devidos pela Recorrente pela sistemática do Lucro Presumido ou Real, motivo que confere azo à nulidade do presente lançamento, a qual requer-se seja reconhecida por estes D. Julgadores.**

(...)

20. Ao argumento de que a Recorrente deixou de apresentar as escritas fiscais e por supostamente inexistir receita bruta conhecida, a fiscalização lançou mão da técnica de arbitramento do lucro com base na folha de pagamento conhecido.

21. Ocorre que, concomitantemente, a mesma fiscalização promoveu exigências tributárias com base em "Omissão de Receita" e "Presunção Legal de Omissão de Receita".

22. Daí a contradição contida na medida fiscal. Se houve base para exigir tributo com lastro em receita omitida, certo é concluir que há receita conhecida.

E, havendo receita conhecida, descabe a aplicação do lucro presumido, eis que **este pressupõe a inexistência de receita bruta conhecida.**

Quanto ao arbitramento de lucros, a Lei 8.981/95, assim dispõe:

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando(g.n.):*

*(...)*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;*

*(...)*

*VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A recorrente foi devidamente intimada, mas deixou de apresentar os seus livros contábeis, impedindo a Administração de conferir a correção de eventual apuração de seu lucro. A situação concreta dos autos preenche a hipótese prescrita na lei, razão pela qual o arbitramento do lucro não podia deixar de ser realizado, sob pena de responsabilidade funcional. A lei determina que o arbitramento se faça nos casos em que o contribuinte deixar de apresentar seus livros e documentos contábeis e fiscais, inclusive os auxiliares da escrituração. A autoridade tributária, nesses casos, não possui margem de discricionariedade, e por força do artigo 142 do CTN é obrigado a proceder vinculadamente aos termos da lei.

A recorrente reafirma que o arbitramento é medida extrema e deve ser utilizado somente depois de esgotados todos os demais meios de se apurar o lucro efetivamente auferido. Esse entendimento é cabível nos casos em que, diante de uma escrituração contábil, deve decidir se ela é ou não totalmente imprestável à apuração do lucro. Entretanto, repito, o contribuinte nada apresentou pelo que a única hipótese possível é o arbitramento de lucros.

A recorrente repisa a alegação que os dados dos extratos bancários, aos quais a Fiscalização teve acesso, deveriam ter sido utilizados para o lançamento dos tributos, quer seja na sistemática do Lucro Presumido ou Real, sendo que a existência de tais opções impugnaria a utilização do arbitramento.

Equivoca-se. Tal qual decidido em primeira instância “ (...) a apuração do Lucro Real, como cediço, não pode pautar-se apenas em créditos em contas de depósito, máxime porque, na sua apuração outros elementos estão envolvidos, como por exemplo o custo de serviços e despesas, aos quais o Fisco não teve acesso.... Noutra giro, quanto à hipótese de eventual tributação pelo Lucro Presumido entendo que essa forma de tributação é opção do contribuinte, nos termos do art. 26, parágrafo 1º, da Lei 9.430, de 1996, na qual está definido que a opção será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário ou início de atividade, desde que ainda não tenha iniciado qualquer procedimento fiscal de ofício. A opção fiscal de tributação pelo lucro presumido só pode ser eleita pelo próprio fiscalizado, e somente de forma espontânea, antes de iniciado procedimento de ofício. No caso concreto, verifica-se que não houve essa opção, já que não houve nenhum pagamento nessa forma de tributação, consoante se vê de consultas ao sistema SINAL09, de fls. 824-826. Ao Fisco, no procedimento de lançamento de ofício, é vedada a escolha dessa forma de tributação, por sua

*conta, ainda mais quando existe direcionamento expresso em lei para que o caminho a trilhar seja o do arbitramento, como já se asseverou.”*

Mais a mais, se apurado o lucro real com base nos depósitos bancários, a exigência recairia sobre a totalidade das receitas.

Correto então o arbitramento de lucros no presente caso, sendo que a decisão de 1ª instância já cancelou as exigências sobre a parcela do arbitramento feita com base na folha de pagamento.

### 3) Origem de parte dos depósitos bancários

#### Alega a recorrente

27. Ciente desse contexto, a Recorrente passa a demonstrar diversos casos em que os valores lançados em suas contas correntes não perfazem verbas tributáveis, o que confere ensejo à derrocada da presunção em tela e, por consequência, sua exclusão da base de tributação da presente medida fiscal.

28. Cumpre asseverar, por fim, **que trataremos neste mesmo tópico, de todos os depósitos bancários, isto é, tanto daqueles selecionados e tributados sob as hostes de “receita omitida” (porquanto a fiscalização ter suposto que são receitas, não por presunção legal) quanto aqueles exacionados sob a rubrica de “depósito bancário com origem não comprovada”.**

#### **i) DAS TRANSFERÊNCIAS DE VALORES ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO EMPRESARIAL**

29. Da mesma forma que não são rendimentos tributáveis as antecipações de recursos com as operadoras de cartão de crédito, também não o são aqueles referentes a transferências de recursos entre as empresas do mesmo grupo econômico. *N*

(...)

35. É por esse motivo que a Recorrente requer a exclusão de todos os valores provenientes das contas correntes das empresas que fazem parte do mesmo grupo econômico da base tributável da presente medida fiscal.

Essas alegações já foram trazidas na peça impugnatória, sendo que a decisão de 1ª instância registra que *“(...) Alega a Impugnante que muitos dos valores tributados dizem respeito a **meras transferências de recursos entre contas-correntes, das diversas empresas que compõe o grupo, e que portanto não são receitas. Entretanto, apenas alega, sem acostar prova convincente de tal assertiva. Ao revés, o próprio sujeito passivo reconhece que não há sequer devoluções de valores em quantias semelhantes às entradas em suas contas bancárias, ou ainda contratos de mútuos estipulando formas e prazos de pagamentos atinentes a tais supostas transferências. O que o contribuinte alega é perfeitamente possível, mas há de ser dito na linguagem competente, a linguagem das provas. Não havendo provas do alegado, não há como acatar sua tese (...)**nada foi demonstrado, nada foi juntado aos autos como prova do*

*alegado, incorrendo a assertiva em embargos de balda.... Portanto, é de se manter o Crédito Tributário lançado por Arbitramento, com base em Depósitos Bancários Não Justificados e Omissão de Receitas por Prova Direta.”*

De igual forma, no recurso voluntário nada foi juntado para comprovar o alegado, pelo que deve ser confirmada a base de cálculo mantida na decisão recorrida.

### 3) Aplicação da Multa Qualificada.

No presente caso a multa foi qualificada em 150% porque, reiteradamente, a empresa apresentou DIPJ com valores de receita bruta em valor Zero, conforme consta de fls. 589-597, máxime fls. 595 (DIPJ 2009); e fls 598-607, sobretudo fls. 604 (DIPJ 2010), quando movimentou valores em sua conta bancária, que denotaram a percepção de receitas. Entendeu o fisco que assim teria pretendido impedir o conhecimento por parte da RFB da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Da situação aqui referida, reitero que nos procedimentos de fiscalização, a partir de depósitos bancários na conta do próprio titular, a consequência jurídica do ato da autoridade fiscal não aceitar como comprovação da origem, resulta na presunção legal de que estes valores se constituem em receita da fiscalizada. Contudo, desta presunção não se pode extrair outra presunção de que a contribuinte estava atuando com a finalidade de impedir, ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador.

Ademais, conforme destacado quando do julgamento, no ano de 2009 a recorrente considerava-se imune, sem existência de qualquer manifestação em contrário por parte da fiscalização. A expedição de Ato Declaratório Suspensivo do benefício de imunidade, cujo conteúdo consta da fl. 19 dos autos, somente foi expedido em 2011, com efeitos retroativos. Assim, o fato da fiscalizada se considerar imune está a demonstrar que quando entregou declaração zerada não estava agindo com o intuito de ocultar, sonegar ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da fiscalização.

Ademais, no que diz respeito à multa, **além dos fundamentos acima que por si só bastam para justificar a desqualificação**, aproveito a ocasião para destacar que na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de impedir, sonegar, ocultar a ocorrência do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira em nome próprio dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos movimentados pelo titular da conta.

Em relação à movimentação financeira é preciso que se tenha presente as normas contidas nos dispositivos legais anteriormente citados, os quais seguem transcritos:

*Lei Complementar nº 105, de 2001.*

....

*Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos*

Documento assinado digitalmente conforme a legislação em vigor.

Autenticado digitalmente em 22/04/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/05/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 15/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Decreto nº 4.545, de 2002.*

*Art. 1º As instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar.*

*Art. 2º As informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados.*

....

*§ 2º As instituições financeiras deverão conservar todos os documentos contábeis e fiscais, relacionados com as operações informadas, enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários delas decorrentes.*

*§ 3º A identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços será efetuada pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e pelo número ou qualquer outro elemento de identificação existente na instituição financeira.*

Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o art. 2º, § 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002, as informações são continuamente, em arquivos digitais, prestados à Secretaria da Receita Federal, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois em fazendo aplicação financeira não tem o contribuinte como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.

Neste sentido voto por desqualificar a multa de ofício.

#### 5) Aplicação da multa agravada em 50%

A multa de ofício foi agravada porque a empresa foi intimada em 09/06/2011, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0003 (fls. 565-575), a prestar esclarecimentos a respeito de valores informados em DIRPF de diversos contribuintes como pagos à empresa, mas a mesma não atendeu a intimação.

A consequência do ato da fiscalizada em não prestar esclarecimentos ou dispor dos livros contábeis é o arbitramento do lucro. Assim, nestas hipóteses, não cabe cumular o arbitramento com o agravamento da multa. Neste sentido destaco o seguinte precedente deste Colegiado:

**MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS. LUCRO ARBITRADO PELA NÃO APRESENTAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS. NORMAS QUE DEVEM SER INTERPRETADAS DE FORMA CONJUGADAS.**

A não apresentação de documentos necessários à demonstração do lucro real tem como consequência o arbitramento nos termos do artigo 148 do CTN e artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995. Contudo, uma vez arbitrado o lucro pela falta de apresentação dos documentos exigidos, não cabe o agravamento da multa. A mesma circunstância que caracteriza um fato típico não pode ser, ao mesmo tempo, causa de aumento da reprimenda prevista para o próprio fato típico.

Para a não apresentação dos livros e demais documentos necessários à apuração do lucro real a consequência é a exigência dos tributos de forma arbitrada, não cabendo exigir, concomitantemente, o agravamento da multa pela não apresentação de documentos.

Ademais, o agravamento da multa só é cabível quando a autoridade fiscal não dispõe de meios para obter as informações de que necessita e o contribuinte nega-se em fornecê-las.

Nos casos de omissão de receitas constatadas a partir das GIAS do ICMS, que caracterizam informações hábeis para lastrear lançamento de crédito tributário, à semelhança dos depósitos bancários de origem não comprovada, a autoridade fiscal já dispõe dos meios para efetuar o lançamento. A omissão quanto ao esclarecimento da origem dos valores tem como consequência a presunção de omissão de receita e não o agravamento da multa (acórdão 1402001.416, Rel. Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Julg. 10/07/2013).

#### 6) Conclusão

ISSO POSTO, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes e Silva - Relator