



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

Processo n° 15504.010233/2009-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.097 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria Irpj e Csll
Recorrente AGILE- GERENCIAMENTO INFORMATIZADO E LOGISTICA EMPRESARIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO CONSTANTES NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto n° 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso nas matérias inovadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando o procedimento fiscal evidenciar que o contribuinte adotou práticas que visaram impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, consubstanciadas pela manutenção de movimentação bancária à margem da contabilidade, pela omissão na entrega de declarações

obrigatórias da pessoa jurídica e pela apresentação de declaração com valores "zerados".

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em relação à alegação de erro na base de cálculo da CSLL, e na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Para a devida síntese do processo, transcrevo o relatório da DRJ/BHE, complementando-o ao final:

*“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 03/19 para exigência de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/05/2009, no montante de R\$3.951.971,50, abrangendo fatos geradores compreendidos nos exercícios de 2005 e 2006.*

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

Arbitramento do lucro que se faz, tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termos de intimação posteriores, deixou de apresentá-los.

Enquadramento legal: art. 530, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.
001 -- Depósitos bancários de origem não comprovada: valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) — multa de ofício de 150%.
002 — Receitas Operacionais (Atividade não imobiliária) — Prestação de serviços gerais: valor apurado conforme TVF — multa de ofício de 75%.
Foram também lavrados os autos de infração abaixo especificados, cujos valores indicados representam o montante da contribuição lançada, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/05/2009, abrangendo fatos geradores compreendidos nos exercícios de 2005 e 2006:

- **Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) - R\$310.702,99 - fls. 20/36;**

- **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - R\$1.434.016,94 - fls. 37/53.**

- **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) - R\$1.370.230,20 - fls. 54/66.**

No citado TVF anexado às fls. 68/87, foram relatados os procedimentos fiscais, com destaque para a ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, as intimações expedidas, além das respostas e documentos apresentados pelo contribuinte.

*A autoridade fiscal deu destaque a particularidades acerca dos fatos que motivaram o arbitramento e sobre a determinação da base de cálculo, considerando as notas fiscais de serviços prestados pela locação de veículos não declarados, notas fiscais de serviços prestados de transporte de carga não declarados e a omissão de receitas apurada com base nos depósitos bancários não escriturados, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte. Foram também enfatizadas as questões que motivaram a qualificação da multa. Ao final, concluiu a fiscalização pelo lançamento do **IRPJ** e dos reflexos referentes à CSLL, ao PIS e à Cofins.*

Os demais documentos que fundamentaram a exigência fiscal constam das fls. 67/262, além dos Anexos I, II e III.

*O contribuinte foi cientificado do lançamento em 03/06/2009, conforme consignado nos autos de infração, no TVF e no Termo de Encerramento, tendo apresentado a **impugnação de fls. 272/384, em 03/07/2009, cuja síntese é feita em seguida.***

- PRELIMINARES

1) Breve Descrição dos Fatos

O impugnante fez um resumo das intimações expedidas e das respostas e documentos que apresentou à fiscalização.

2) Da nulidade do Auto de Infração

Toda ação fiscal deve obedecer aos critérios legais contidos no CTN - Código Tributário Nacional, nas Leis Tributárias, Decretos e Portarias da SRF pertinentes.

Nesse contexto, a partir de 01/01/2002, a norma geral que disciplina o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) está consolidada na Portaria SRF nº 3.007/01.

No caso em tela, como pode ser constatado à fl. 01, tanto a ação fiscal quanto o auto de infração contêm vícios formais, pois o MPF nº 06.1.01.00-2008-01264-4

expedido em 28/05/2008 venceu em 28/09/2008 e o AFRFB responsável não se ateve às obrigações do art. 20 da Portaria SRF nº 3007/01.

Sendo o MPF termo imprescindível e necessário para a ação fiscal e a validação do Auto de Infração, estando este vencido após 28 de setembro de 2008, fica assim, todos os atos praticados pelo AFRFB após esta data sem o respaldo legal cabível.

Foi citada jurisprudência administrativa acerca do assunto em pauta.

Visto a impossibilidade de sanar o vício formal ocorrido, antes de qualquer questionamento sobre o Auto de Infração, o que será feito a posterior, cabe impugnar a legalidade do Auto de Infração e requer a nulidade e invalidade de todos os lançamentos tributários.

- DO MÉRITO

3) Erros nos Lançamentos Tributários

Segundo o impugnante, no Auto de Infração foram detectados inúmeros vícios materiais, o que torna os lançamentos tributários realizados nulos por não retratarem o real valor devido pelo Contribuinte ao Fisco, devendo ser corrigidos ainda em I Instância.

Os erros apontados foram divididos em quatro categorias, a saber:

3.1. – Tributação de Notas Fiscais devidamente canceladas

3.2 - Tributação de Depósitos entre c/c de mesma titularidade devidamente comprovados

3.3 - Bitributação de Notas Fiscais

3.4 - Tributação como Receita na Venda de Bens do Ativo Permanente

4) Dos Depósitos Bancários - Omissão de Receita

A empresa foi intimada a comprovar as origens dos depósitos e créditos bancários listados ocorridos em suas contas correntes nos anos de 2004 e 2005.

A origem idônea é fato e calça todos os créditos da empresa, porém, os documentos hábeis para comprovação é que se tomam às vezes de difícil e demorado acesso, o que caracterizou diversos créditos bancários como "omissão de receitas" e injustamente tributados.

Foram expostos os seguintes exemplos:

1- Comprovação da venda de um veículo ativo imobilizado: foram descritas as dificuldades de obtenção da documentação no Detran/MG, salientando o impugnante que diversos veículos vendidos e recebidos com créditos em c/c da empresa não tiveram seus recebimentos comprovados com documento considerado hábil pelo fisco, apesar de sua origem inquestionavelmente idônea.

2 - Comprovação de depósito em c/c de recursos de terceiros (clientes): como a empresa prestava serviços de transporte, especificadamente entrega de bebidas (Coca-Cola), os motoristas entregaram e recebem os recursos das vendas referentes às Notas Fiscais e aos produtos para posteriores repasses e acertos com o cliente. No caso em tela, os recebimentos na maioria eram em numerário, que muitas vezes eram depositados na e/c da empresa e acertados com o cliente (Coca-Cola) por meio de cheques, débitos nas faturas, ou mesmo numerário sacado das contas correntes da empresa. Ressaltou que apresentara, no termo de resposta às fls. 234, planilhas (Anexo III e IV) e extratos bancários, a fim de comprovar que,

apesar de não contabilizados, a empresa teve recursos depositados com origem no caixa. Porém o AFRFB desconsiderou, deliberadamente, nem mesmo anexando aos autos as planilhas entregues, os extratos e os documentos apresentados (Contrato com Coca-Cola, comprovantes depósitos, etc.).

3 - Comprovação de depósitos de empréstimos c/c sócia e familiares: apesar de expor ao Auditor Fiscal ter em seus créditos bancários a serem comprovados diversos valores decorrentes de transferências da conta corrente da sócia e seus familiares com posterior retomo, a título de atendimentos emergenciais de caixa comuns em qualquer empresa, foi colocado pelo AFRFB, que tais transferências somente seriam consideradas caso tivessem contratos de mútuos devidamente registrados e assinados. Assim, diversos créditos, apesar de idôneos, não puderam ser comprovados.

Visto que a análise das planilhas de numerários disponíveis no caixa, apresentadas no tomo de resposta (fl. 234) e desprezadas pelo AFRFB, poderiam comprovar incontestavelmente inúmeras operações de créditos e débitos bancários direcionados ao caixa da empresa (saques e depósitos de numerários), a atitude do fiscal de não acatar a documentação já foi radical, e não incluí-las nos autos foi extremamente prejudicial. Se fizesse uso dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade o Auditor teria permitido à empresa provar à fiscalização ou senão, agora à Câmara Julgadora, as origens daqueles recursos, reduzidos assim o montante dos lançamentos tributários.

A empresa pleiteia que seja permitido juntar à impugnação as planilhas e cópias de extratos desconsideradas pelo Auditor Fiscal, como também com fulcro no artigo 16, § 4º, "a", § 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, a juntada posterior de documentos que eventualmente se façam necessários à comprovação de direito postulado, tendo em vista se tratar de vastíssima documentação.

5) Da Multa Qualificada

*Os motivos relatados pelo Auditor Fiscal para aplicação da multa de 150% são incoerentes; quando confrontados com os fatos. **Primeiro**, pergunta-se: se o contribuinte teve seu lucro arbitrado justamente por não possuir os livros contábeis, como poderia o Auditor Fiscal afirmar que as movimentações financeiras eram mantidas à margem de uma contabilidade que não se teve acesso? Se os extratos bancários das movimentações financeiras foram os primeiros documentos entregues à fiscalização, antes mesmo da definição da impossibilidade de se refazer os livros, como se poderia dizer que o contribuinte deixou à margem ou omitiu da Receita as movimentações? **Segundo** - o AFRFB fundamenta ainda a majoração da multa no fato de o contribuinte ser omissor nas entregas da DIPJ 2005 e entrega de 13(PJ inexata em 2006, impedindo à SRF do conhecimento dos fatos geradores. Vejamos, a multa para falta de declaração ou declarações inexatas tem previsão no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Vale ressaltar que o Auditor Fiscal aplicou este percentual para parte dos lançamentos, ou seja, aplicou, para as Notas Fiscais, multa de 75%, e estranhamente para os demais lançamentos lançou multa qualificada de 150% com base no § 1º do art. 44.

Os argumentos do Auditor não provam o dolo do contribuinte e se perdem em face da realidade dos fatos.

Sustentou o impugnante que toda a ação fiscal foi acompanhada e atendida licitamente pela sócio-gerente, que passou por graves problemas familiares (cópia do anexo), além de problemas na contratação de contador para regularização da situação da empresa.

Fazendo referência a intimações fiscais, ressaltou que prontamente enviou os extratos bancários com as movimentações financeiras, livros de prestação de serviços e também disponibilizou à fiscalização as notas fiscais e toda a documentação existente para os anos de 2004 e 2005.

Requereu assim a redução da multa para o percentual de 75%, tendo dado destaque à súmula e acórdãos do Conselho de Contribuintes.

6) Do Requerimento

Diante do exposto, requereu o impugnante que seja julgada procedente a impugnação para fins de reconhecer preliminarmente a nulidade do auto de infração de que trata o presente processo e, conseqüentemente, os processos de representação fiscal para fins penais nº 15504.010232/2009-19 e o processo de arrolamentos de bens nº 15504.010231/2009-74.

Na eventualidade de ser desconsiderada a preliminar de nulidade, postulou que sejam revistos os vícios materiais apontados no item 3; que seja o percentual da multa qualificada reduzido para 75% e, conseqüentemente, que seja arquivado o processo de representação fiscal para fins penais; que seja permitida, com fulcro no art. 16, § 4º, 'a', § 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, a juntada posterior de documentos; e que seja realizado o julgamento simultâneo dos autos de infração de IRPJ/PIS/COFINS e CSLL.

Os documentos anexados à impugnação constam das fls. 292/384.”

A DRJ/BHE julgou parcialmente procedente a impugnação, excluindo do levantamento fiscal os valores referentes a notas fiscais canceladas (março de 2004), exigências em duplicidade (tributação das notas fiscais e depósito bancário) e transações entre contas de mesma titularidade mantendo grande parte do crédito tributário, nos termos da ementa do acórdão abaixo transcrito, *litteris*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2005, 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005, 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando cumpridos todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, observado ainda os trâmites legais previstos no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS

BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RECEITAS OPERACIONAIS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Devem integrar a base de cálculo do imposto os valores não declarados pelo contribuinte, correspondentes à prestação de serviços, apurados com base nas notas fiscais emitidas e escrituradas no Livro de Registro de Serviços Prestados.

BASE DE CÁLCULO - ERROS DE FATO

Eventuais erros na apuração da base de cálculo do lançamento, quando comprovados pelo contribuinte, devem ser corrigidos, sem prejuízo da manutenção dos demais valores corretamente lançados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando o procedimento fiscal evidenciar que o contribuinte adotou práticas que visaram impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, consubstanciadas pela manutenção de movimentação bancária à margem da contabilidade, pela omissão na entrega de declarações obrigatórias da pessoa jurídica e pela apresentação de declaração com valores "zerados".

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Inconformada com a decisão retro, a recorrente interpôs recurso voluntário alegando somente: 1) bi-tributação de notas fiscais; 2) erro na base de cálculo da CSLL; 3) depósitos bancários de origem não comprovada; e, 4) inaplicabilidade da multa qualificada.

O restante do crédito tributário foi parcelado, conforme dão conta os documentos acostados às fls. 471 e segs.

Não houve interposição de recuso de ofício por não ultrapassar o limite de alçada.

Despacho de saneamento processual exarado às fls. 1.324/1.325.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Do conhecimento

Cabe desde já esclarecer que o objeto do recurso voluntário em apreço restringe-se, tão somente, as seguintes matérias: 1) bi-tributação de notas fiscais; 2) erro na base de cálculo da CSLL; 3) depósitos bancários de origem não comprovada; e, 4) inaplicabilidade da multa qualificada.

Contudo a matéria referente a erro na base de cálculo da CSLL não deve ser conhecida, pois não foi suscitada em sede de impugnação, sendo trazida somente em razões de recurso voluntário.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância.

Assim, o presente julgado recairá somente em relação as matérias 1) bi-tributação de notas fiscais; 2) depósitos bancários de origem não comprovada; e, 3) inaplicabilidade da multa qualificada.

Passamos a análise.

Bi-tributação de notas fiscais

Alega a recorrente o seguinte:

*1.1.1 - As Notas Fiscais abaixo listadas foram questionadas no item 3.3.1 por terem sido erroneamente tributadas pelo Auditor Fiscal na "Planilha de Notas Fiscais" e não sendo excluídas das planilhas de "Depósitos Bancários" correspondentes (fls 109) como também na planilha de 'Deposito Bancários Consolidados" (fls92), **gerando assim a bitributação**. Porém, os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRF/BHE, consideraram para exclusão do lançamento somente a NF 007 no valor de R\$ 62.375,49, alegando que **"nos demais casos, o valor das notas fiscais não correspondem aos valores dos depósitos, sendo insuficientes os documentos apresentados para comprovar os supostos recebimentos parciais, em como os descontos concedidos identificados na planilha elaborada pelo contribuinte."***

DATA NF	NF	C/C DATA CRED	VALOR
01/10/2004	006/Filial R\$ 59.754,50	1569-5 14/10/04	R\$ 55.562,95
01/11/2004	008/ Filial R\$ 55.231,54	1569-5 11/11/04	R\$ 34.182,43**

01/07/2004	122/Matriz R\$ 192.009,03	1569-5 11/07/05	R\$ 115.100,37
01/07/2005		12/07/05	R\$37.036,08

**Valor parcial da NF recebido em 2 TEDs conf. Planilha Fls 247*

*** Feita a correção valor que havia sido digitado com erro na Impugnação.*

Vale ressaltar o Art. 42 da Lei 9430/1996, inúmeras vezes citados pelo Fisco, como fundamento legal da tributação sobre depósitos bancários,

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

mas, ao que parece, o rigor da apuração extrapolou o legalmente previsto, e mais ainda, desprezou o bom senso e os conceitos firmados para o que seria uma documentação hábil e idônea. Somente a título de ilustração acrescentamos abaixo um parecer normativo do CST e um conceito retirado de um dos mais graduados e pesquisados livros sobre vocabulário jurídico:

Perante a legislação do imposto de renda, esclarecemos que o documento hábil para comprovação de operações, é aquele cuja sua idoneidade seja indiscutível (PN CST n° 10/76).

Documento idôneo é aquele que venha revestido das formalidades legais ou as condições legais para que se possa valer (Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva).

*No caso em tela, para comprovação do alegado, a bitributação, o Contribuinte apresentou as provas das Notas Fiscais No 006/008 e 122, (fls73,176,178-Anexo II) emitidas para RIO JANEIRO REFRESCOS LTDA que foram tributadas na planilha de "Notas Fiscais" (fls 88 a 91) e apresentou as planilhas de "Depósitos Bancários" correspondentes (fls 109) como também a planilha de "Deposito Bancários Consolidados" (fls92), nas quais constam os depósitos citados. Talvez, o Contribuinte tenha falhado em não destacar na impugnação as folhas dos respectivos extratos bancários, documentos idôneos, já anexados ao processo e que **servem como inquestionável prova de origem dos recursos, visto que, todos os créditos foram via TED identificados,** o que pode ser observado nas cópias anexas, em todos constam RIO JANEIRO REFRESCOS LTDA como remetente.*

*Se cabe ao Contribuinte provar a origem dos recursos, o confronto das Notas Fiscais com os extratos (ambos documentos hábeis e idôneos) não deixa dúvida sobre a afirmação de que tais créditos foram referentes ao recebimento parcial das Notas Fiscais e que a tributação destas e dos créditos bancários, seria **bitributação explícita,** Apesar dos valores das NF e TED não serem ; idênticos, as datas, o sacado, e principalmente a questão dos recebimentos serem sempre menores que as faturas, são provas bastante lícitas e hábeis de que os valores recebidos decorrem das referidas Notas Fiscais, que foram recebidas com alguns descontos operacionais ou com pagamento complementar de forma não identificada pelo cliente. Mas, como neste item, está se discutindo somente sobre a bitributação no tocante aos créditos recebidos, a apresentação da documentação comprobatória se faz necessária a este montante.*

N.F	SACADO	VENCIM	VALOR NF	DT RECEB.	VALOR TED
006	RIO JANEIRO REFRESCOS LTDA	13/10/2004	R\$ 59.754,50	14/10/2004	R\$ 55.562,95 (fls 117)
008	RIO JANEIRO REFRESCOS LTDA	11/11/2004	R\$ 55.271,94	11/11/2004	R\$ 34.182,42 (fls121/122)
122	RIO JANEIRO REFRESCOS LTDA	11/07/2005	R\$192.009,03	11/07/2005 12/07/2005	R\$ 115.100,37 (fls191) R\$ 37.036,08 (fls192)
	TOTAL		R\$ 307.045,37		R\$ 241.881,80

*Em resumo, o principal, e que deve ser criteriosamente avaliado, é o fato de que se houve tributação do total das Notas Fiscais, ou seja R\$ 307.045,37, os recebimentos destas na íntegra já foram tributados, houve a identificação e a comprovação dos recebimentos destas notas, com documentos hábeis e idôneos, sendo assim, mesmo que em valores inferiores, os valores comprovadamente recebidos, ou seja, R\$ 241.881,80, não podem novamente serem tributados. Por conseguinte, é descabida uma nova exigência, sob pena de se incorrer na figura esdrúxula do **bis in idem**, prática não aceita no Direito Tributário Brasileiro.*

*1.1.2 - As Notas Fiscais listadas abaixo (fls 146 e 147 Anexo II), foram questionadas no item 3.3.2, sendo alegado que apesar de não terem sido localizados seus créditos nos extratos no decurso da fiscalização devido terem seus pagamentos sido realizados fora dos vencimentos e em valores diversos das NFs, seus pagamentos foram detectados e visando evitar a bitributação, na Impugnação o Contribuinte anexou a comprovação dos recebimentos, cópias dos extratos Unibanco (fls151a153) com recebimentos identificados e cópias NFs para o devido abatimento nas planilhas, **expurgando a bitributação realizada**. Porém, os membros da 2 Turma de Julgamento da DRF/BHE, por colocar não haver documentação hábil e idônea que ateste o vínculo dos recebimentos.*

Repetimos, o exposto no item anterior na íntegra para a NF0037, frisando que para NF 0038 as datas dos créditos antecedem a emissão da nota por adiantamentos semanais feitos pelo cliente, mas, que podem ser devidamente identificada a origem através dos extratos bancários. A lei não prevê exigência de datas idênticas, a lei prevê documentos hábeis e idôneos, o que as Notas Fiscais e extratos bancários inquestionavelmente o são, e comprovam que os valores creditados originaram da Nota Fiscal.

DATA NF	NF/VALOR	BC/DATA CRED	VALOR
06/05/2005	038/Filial R\$ 90.034,02	151103-7 06/04/2005	R\$ 20.754,00
		151103-7 13/04/2005	R\$ 26.793,00
		151103-7 20/04/2005	R\$ 18.908,00
		151103-7 29/04/2005	R\$ 23.244,50
06/05/2005	037/Filial R\$ 39.717,00	151103-7 16/05/2005	R\$ 21.408,75*

Pois bem.

No presente caso está a incidir na espécie a expressa disposição do

artigo 42 da Lei nº 9.430/96 consagrador de que caracterizam-se como 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.

Tem-se na espécie, portanto, perfeita subsunção das circunstâncias fáticas à abstrata previsão de presunção legal de omissão de receitas, de sorte que o fato relevante para autuação, não foi a simples existência dos depósitos, como sugere a recorrente, o critério legal de se dá com a ausência de comprovação, por documentação hábil e idônea, da origem da indigitada movimentação financeira, essa sim, a ensejar por disposição legal a presunção de que se omitiu receita.

Para infirmar os trabalhos fiscalizatórios, portanto, cumpria à recorrente afastar o motivo pelo qual se implementou a presunção, que como visto no parágrafo precedente, não era a existência dos depósitos ou sua natureza jurídica incompatível com a definição de receita, consistindo sim, na prova documental das origens de tais depósitos.

Cabe trazer a baila trecho da decisão que enfrentou os argumentos da recorrente, *litteris*:

“De acordo com o TVF, foi apurada omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários especificados no lançamento, conforme planilhas denominadas "Depósitos Bancários Consolidados" e "Depósitos Bancários" anexadas às fls. 92/132, tendo sido aplicada a multa qualificada no percentual de 150% para esse caso. Os documentos que comprovam a origem dos depósitos foram reunidos no Anexo 1, enquanto os extratos bancários constam do Anexo III.

Neste particular, cumpre salientar que, após a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a movimentação bancária relativamente aos depósitos cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo regularmente intimado, presume-se realizada com valores de receita omitidos à tributação, salvo prova em contrário, conforme disposição do seu art. 42:

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 (feito 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:

[...]

Como se verifica, a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito), presume-se, até prova em contrário (esta a cargo do sujeito passivo), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Trata-se de instituto cuja propriedade: é a de inverter o ônus da prova contra o sujeito passivo, autorizando o fisco a presumir' a ocorrência do fato gerador pela verificação da situação tipificada em lei, como por exemplo também ocorre com o saldo credor de caixa e o passivo fictício.

*Evidencia-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um crédito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um crédito bancário sem origem e não contabilizado — e o fato desconhecido — auferir receitas. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da **presunção legal de que** o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas não declaradas.*

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa, no presente processo, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de receitas por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de receitas objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de receitas. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Corroborando com tal entendimento, nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira in "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", Justec - RJ - 1979 - pág. 806:

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.

*Expostas as premissas legais que devem nortear a análise a ser empreendida nesse Voto, cabe agora apreciar os argumentos e documentos que compõem a impugnação, com vistas a verificar se o contribuinte obteve êxito **em** comprovar a origem dos depósitos bancários especificados nos demonstrativos fiscais, de forma a afastar a presunção legal legitimamente invocada pela autoridade lançadora.*

No item 3 da impugnação, o contribuinte fez o registro de erros no lançamento, sendo que os casos abaixo especificados tiveram repercussão na apuração dos depósitos bancários de origem não comprovada, conforme se passa a explicitar:

(...)

2) Bitributação de Notas Fiscais — doc. fls. 346/358

Data NF	NF	Valor da NF	C/C - Data Créd	Valor do depósito
01/10/2004	006/Filial	R\$ 59.754,50	1569-5 - 14/10/2004	R\$ 55.562,95
15/10/2004	007/Filial	R\$ 62.375,49	1569-5 - 26/10/2004	R\$ 62.375,49
01/11/2004	008/Filial (complemento)	R\$ 55.231,94	1569-5 - 12/11/2004	R\$ 20.000,00
01/07/2005	122/Matriz	R\$ 192.009,03	1569-5 - 11/07/2005	R\$ 115.100,37 *
01/07/2005	122/Matriz		1569-5 - 12/07/2005	R\$ 37.036,08 *

* Valor parcial da NF recebido em 2 TEDs conf. Planilha - fl. 247

Segundo o impugnante, as notas fiscais listadas foram tributadas na planilha de Notas Fiscais, não tendo sido excluídos os valores correspondentes da planilha Depósitos Bancários e Depósitos Bancários Consolidados. Os documentos anexados à impugnação (cópia de planilhas e notas fiscais — fls. 353/358) constituem os mesmos já integrantes do processo (fls. 353/354; 356/358 e Anexo II — fls. 73, 122, 176/178).

Em relação à NF nº 007, no valor de R\$ 62.375,49 (Anexo II — fl. 177), de fato esse mesmo montante foi especificado no demonstrativo Depósitos Bancários (fl. 109), em 26/10/2004, como depósito sem origem comprovada, constando também entre as notas fiscais relacionadas na planilha de fl. 90, pelo valor de R\$62.373,49. Assim, a importância de R\$62.375,49 deve ser excluída do levantamento dos depósitos bancários em outubro/2004.

Nos demais casos, o valor das notas fiscais não corresponde aos valores dos depósitos, sendo insuficientes os documentos apresentados para comprovar os supostos recebimentos parciais, bem como os descontos concedidos identificados na planilha elaborada pelo contribuinte, já examinada pela autoridade fiscal, especialmente os registros constantes das fls. 245 e 247 pertinentes às mencionadas notas fiscais (nº 006, 008 e 122). Não é demais lembrar que, além da falta de identidade de valor e data, o contribuinte não apresentou a escrituração que poderia contribuir para a visualização dos registros dos recebimentos parciais/descontos relacionados aos citados documentos.

Data NF	NF	Valor da NF	C/C Data Créd	Valor
06/05/2005	036/Filial	R\$ 90.034,32	151103-7 - 06/04/2005	R\$ 20.754,00
			151103-7 - 13/04/2005	R\$ 26.793,00
			151103-7 - 20/04/2005	R\$ 18.908,00
			151103-7 - 06/04/2005	R\$ 23.244,50
06/05/2005	037/Filial	R\$ 39.717,00	151103-7 - 16/05/2005	R\$ 21.408,75 *

* pagamento parcial

Mais uma vez o impugnante acusa a bitributação, uma vez que os valores correspondentes às notas fiscais acima relacionadas (cópias anexadas pelo impugnante às fls. 348/349; Anexo II — fls. 147/148) estariam também incluídos nos depósitos sem origem comprovada (cópias dos extratos juntadas às fls. 350/352).

Primeiramente, deve-se alertar para o fato de que as datas das notas fiscais e dos depósitos são do ano de 2005, contrariamente à informação constante da impugnação, no quadro de fls. 280;281, no qual foi consignado o ano de 2004.

Em relação à nota fiscal no valor de R\$ 90.034,32, não há identidade com as parcelas indicadas, que somam R\$ 89.699,50; da mesma forma que não há como vincular o depósito no valor de R\$ 21.408,75 com o suposto recebimento parcial da nota fiscal nº 037-R\$39.717,00. Portanto, também nesses casos, não há documentação que ateste o vínculo dos

supostos recebimentos parciais das notas fiscais com os depósitos indicados, além da ausência da escrituração já mencionada.

(Grifos no original)

Logo, ausente qualquer justificativa quanto à origem dos depósitos considerados pela Fiscalização, está incidir na espécie a presunção legal versada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e consoante pacífico entendimento desse Conselho Administrativo Fiscal, observado, por exemplo, no verbete da Súmula CARF nº 26, *litteris*.

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Por essas razões, consideram-se hígidas e suficientes as imputações realizadas pela Fiscalização, amparadas em presunção disposta na legislação de regência, considerando-se suficientemente demonstrada a materialidade tributável apontada e reconhecida pela decisão recorrida.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Depósitos bancários – Omissão de Receitas

Ainda no tocante ao assunto omissão de receitas (depósitos bancários), a recorrente enfatizou que a origem dos depósitos é idônea, porém teria encontrado dificuldades para a obtenção de documentos hábeis para comprovação, especialmente no tocante às operações de venda de veículo do ativo imobilizado controladas pelo Detran/MG, aos depósitos em conta corrente de recursos de terceiros em razão da prestação de serviços de transporte (Coca-Cola) e aos empréstimos pertinentes a tratativas com a sócia e familiares. Ao final pugna pela aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Não assiste razão a recorrente.

Coaduno-me com as razões de decidir da DRJ, que passo a transcrever abaixo:

“Em verdade, o contribuinte, além da contabilização, deveria manter em boa ordem e guarda os documentos comprobatórios das operações representadas por depósitos em suas contas correntes bancárias antes mesmo da instauração de qualquer procedimento fiscal, a fim de fazer face aos questionamentos fiscais a que está sujeito nos termos da lei.

Assim, à luz das disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que embasou o lançamento, não há como acatar as alegações do impugnante, uma vez que eventuais dificuldades enfrentadas pelo contribuinte para obtenção dos documentos hábeis e idôneos necessários para a comprovação da origem dos depósitos questionados pela autoridade fiscal não podem servir de pretexto para o descumprimento da norma tributária.

Destaca-se ainda que, no campo do Direito Tributário, deve-se observar o princípio da responsabilidade objetiva do sujeito passivo em relação às suas obrigações tributárias e ao cometimento de infrações, ou seja, a responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do CTN.

Consequentemente, não cabe discutir, no âmbito do presente processo administrativo, os percalços do contribuinte para obtenção dos documentos hábeis e idôneos comprobatórios da origem dos depósitos bancários questionados no lançamento.

Isto porque, a omissão de receitas, no caso concreto apurada com base em presunção legal, se ilide com a documentação hábil e idônea que ateste a origem dos depósitos bancários relacionados no levantamento fiscal, sendo irrelevantes as tentativas do contribuinte de justificar a falta desses documentos.

Também sustentou o impugnante que foram desconsideradas as planilhas (identificadas como Anexo III e IV) e extratos bancários apresentados em resposta à intimação fiscal (doc. Fl. 234), que sequer foram anexados aos autos pela fiscalização, tendo salientado que tais documentos poderiam comprovar inúmeras operações de créditos e débitos bancários direcionados ao caixa da empresa.

Atendo-se aos documentos anexados à impugnação, o autuado juntou cópia da resposta apresentada à fl. 234 (doc. fl. 297), cópia do denominado Anexo IV - "CRÉDITOS COM ORIGEM NUMERÁRIO SUP.RESERVA CAIXA", pertinente ao ano de 2005 (fls. 298/299), e cópia de extratos bancários (fls. 300/323).

Primeiramente, cumpre observar que a fiscalização já analisou a documentação descrita na resposta apresentada pelo contribuinte à fl. 234, tendo registrado os motivos pelos quais acatou parte da documentação e não aceitou as mencionadas planilhas, conforme o seguinte trecho extraído do TVF:

Complementando a sua resposta, no dia 30 de março apresenta o contribuinte planilhas de créditos com origem de numerário disponível no Caixa da empresa, para os anos-calendário de 2004 e 2005, e uma planilha de créditos com os respectivos estornos, solicitando, ainda a prorrogação do prazo por mais vinte dias para comprovar a venda de bens do ativo permanente (fls. 234 a 239).

As planilhas de créditos com origem de numerário disponível no Caixa da empresa não foi acatado por esta fiscalização, tendo em vista que o contribuinte não possui escrita fiscal regularizada. Os estornos foram acatados e foi concedida a prorrogação do prazo por mais vinte dias para a complementação o da resposta.

O referido "Anexo IV" ora anexado que, segundo descrição do próprio contribuinte feita no citado documento de fl. 234, referia-se à "planilha de créditos com origem em numerário disponível no caixa, comprovado por saques efetuados pela própria Empresa conforme destacado em cópia de extratos ano de 2005 apresentados com destaque os suprimentos de caixa realizados", consoante já foi enfatizado pela autoridade fiscal no TVF, sequer pode ser confrontado com a contabilidade, inexistente no caso em comento.

De todo modo, é importante salientar que qualquer levantamento (planilhas) que o impugnante pretenda apresentar somente tem valor se acompanhado dos documentos hábeis e idôneos comprobatórios das operações, não perdendo de vista a necessidade de comprovação da origem dos numerários depositados, que resultaram na apuração da omissão de receitas objeto do lançamento fiscal ora combatido. Conforme se vê, a referida planilha (Anexo IV), contendo a indicação de supostos suprimentos de caixa, acompanhada tão-somente de cópias de extratos bancários, não se presta a essa finalidade.

Isto porque comprovar a origem pressupõe identificar claramente a operação que deu causa aos depósitos, de forma devidamente documentada e respaldada na contabilidade mantida de acordo com as normas vigentes.

Especificamente no que respeita à apresentação de novos documentos, deve ser esclarecido que, no rito do processo administrativo fiscal, deve ser observado o prazo legal estabelecido para apresentação da defesa e das provas que lhe dão sustentação.

Assim, de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for

feita a intimação da exigência.

Nesse sentido, cumpre registrar que o momento oportuno para a juntada dos documentos em que se fundamentam as alegações da defesa é quando da apresentação da impugnação. Os §§ 4º e 5º do art.16 do citado decreto, instituídos pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelecem inclusive a preclusão da juntada de prova documental após a apresentação da impugnação, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Sem a comprovação da ocorrência de uma dessas condições, não há que se falar em juntada de novos documentos após o decurso do prazo regulamentar para apresentação da impugnação.”

(grifos no original)

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Da multa qualificada

Consoante consta dos autos de infração que compõem o presente processo, a multa foi exigida no percentual de 150%, em relação à infração capitulada como omissão de receitas decorrente da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada e no percentual de 75%, relativamente aos valores apurados com base nas notas fiscais escrituradas no Livro de Registro de Serviços Prestados, sem a devida declaração.

A base legal do lançamento se assenta nas disposições do art. 44, incisos I e II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que, na sua redação original, assim dispõe:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de 'ilidia moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifos acrescentados)

Alega a recorrente os seguintes motivos para não ser aplicada a multa qualifica:

- o AFRF afirma que o contribuinte manteve durante todo o período fiscalizado (anos calendário 2004 e 2005) as suas movimentações financeiras à margem de sua contabilidade. Pergunta-se:

Se o Contribuinte teve seu lucro arbitrado por este mesmo Auditor Fiscal, justamente por não possuir os livros contábeis, como poderia este afirmar que as movimentações financeiras eram mantidas á margem de uma contabilidade que não se teve acesso?

Se os extratos bancários das movimentações financeiras foram os primeiros

documentos entregues a fiscalização, antes mesmo da definição da impossibilidade de se refazer os livros, como se poderia dizer que o Contribuinte deixou a margem ou omitiu da Receita as suas movimentações financeiras?

- o AFRF fundamenta ainda a majoração da multa no fato do contribuinte ser omissor nas entregas da DIPJ 2005 e entrega de DIPJ inexata em 2006, impedindo a SRF dos conhecimentos dos fatos geradores. Ora, a multa para falta de declaração ou declarações inexatas tem previsão no inciso I do Art. 44 da Lei 9430/96 alterado na Lei 11488/2007;

- o contribuinte incorreu na infração do art. 44, pela falta da entrega das declarações, sendo assim, passível da multa de 75% sobre todos os lançamentos levantados pela fiscalização, mas daí a duplicação desta multa para 150% nos depósitos bancários é atitude abusiva e ilegal, pois, para qualificar a multa o Auditor ou o relator teriam de provar a intenção dolosa do contribuinte, o que não ocorreu definitivamente. Citar os depósitos bancários como omissão de receita para justificar a duplicação da multa, não é cabível, é causa já discutida e confirmada na Sumula 14 do CARF;

- A falta de declaração e a desordem na ordem contábil, sim, são erros graves, penalizados primeiramente com a tributação realizada em bases superiores, ou seja, 20% de acréscimo conforme previsto no lucro presumido, mais ainda, acrescida da multa de 75% sobre os tributos devidos. Sem ainda considerar a tributação sobre a movimentação financeira. Mas daí a configuração da intenção dolosa, existe um longo caminho, e hoje os Auditores tem agido nas autuações como "enlatados", omissão receita gera multa 150%, não se atentando ao fato de o que o que mais pesa em toda a questão da qualificação da multa, não é só a pesada penalidade pecuniária, e sim, a consequência penal imposta ao Contribuinte.

Pois bem. Passamos a análise.

A qualificação da multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos termos do § 1º do mesmo artigo, duplicando-a para 150%, pressupõe a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 assim define fraude (destacamos):

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

Percebe-se que a intenção do legislador foi proteger, como circunstância qualificativa da penalidade aplicada, o núcleo da obrigação tributária, qual seja o fato gerador de todo o desdobramento jurídico que culminará com um direito creditório em favor do Erário Público. Impedir ou retardar o seu conhecimento, ou ainda modificar as suas características essenciais significa omitir documentação base de ocorrência, deformar circunstâncias materiais ou a natureza do negócio jurídico praticado.

A base de cálculo é uma das características essenciais da obrigação tributária principal. Ao ser criado o artifício de não contabilizar a movimentação financeira da conta bancos e encaminhar declarações com valores zerados, as características essenciais da

obrigação tributária principal foram modificadas, com a consequente redução da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em consequência, preenchido o requisito qualificativo das operações como fraude, nos moldes do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, legítima a qualificação da multa de ofício prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

O Termo de Verificação Fiscal (e toda a documentação acostada ao processo) demonstra exaustivamente a intenção em não oferecer a tributação os recursos movimentados nas contas correntes de sua titularidade, seja pela não contabilização, seja pela ausência de informações nas declarações entregues ao Fisco Federal.

O dolo é o "animus", a vontade de querer o resultado. No presente caso, esta vontade restou demonstrada nos autos. Todos os atos praticados foram realizados de forma consciente e planejada para alcançar, ao fim, unicamente uma economia fiscal.

Como se observa, não há reparos a serem feitos na decisão da DRJ, por esse motivo, incorporo as suas razões de decidir ao presente voto quanto a este ponto, nos termos do §3º, art. 57 do RICARF. Vejamos:

4. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O fato de o contribuinte manter, durante todo o período fiscalizado (anos - calendário de 2004 e 2005), as suas movimentações financeiras à margem de sua contabilidade, além de que o contribuinte é omissor na entrega da DIPJ 2005, na entrega da DCTF, apresentou a DIPJ 2006, com valores zerados, impediu a Secretaria da Receita Federal do conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos e contribuições ora lançados, caracterizando, assim, o crime de sonegação, definido na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, artigo 71, verbis:

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

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

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

Assim, tornou-se obrigatória a majoração da multa, aplicada no lançamento de ofício, para 150% nos termos do art. 957, inciso II, do decreto nº 3.000, de 26/03/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, tendo como base legal a Lei nº 9.430, art. 44, §1º, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei 11.488 de 2007, que preconiza in verbis:

[...]

Sendo assim, obedecendo ao dispositivo legal citado e tendo o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil atividade vinculada à Lei, esta fiscalização procedeu à qualificação das multas de lançamento de ofício, lançadas neste Auto de Infração, referentes aos depósitos bancários à margem de sua contabilidade, sem origem comprovada.

É importante ressaltar que o contribuinte durante a ação fiscal prestou todas as informações solicitadas por esta fiscalização, exceto a apresentação dos livros Diário, Razão ou Caixa, apresentando os extratos bancários de sua movimentação financeira, as notas fiscais emitidas de prestação de serviços, juntamente com o livro de registro de prestação de serviços, e os comprovantes de venda de bens (veículos) de seu ativo permanente.

Primeiramente, em relação ao fato de o impugnante estranhar a aplicação

de multa diferenciada em relação às duas infrações cometidas pelo autuado, cumpre esclarecer que a fiscalização, nos casos em que não considere presentes as circunstâncias qualificadoras para aplicação da penalidade, deve exigir a multa de ofício no percentual de 75%, como decorrência direta e imediata da infração fiscal praticada. Contrariamente, para a aplicação da multa de 150%, a autoridade fiscal, além de evidenciar a infração cometida, deve ainda apresentar os motivos para a qualificação da exigência.

Nesse aspecto, o procedimento fiscal seguiu estritamente as normas legais pertinentes, uma vez que se trata de infrações distintas, tendo a fiscalização motivado a qualificação apenas em relação à omissão de receitas apurada com base nos valores de depósito bancário sem origem comprovada.

De todo modo, no TVF foram evidenciados traços que distinguem as circunstâncias do cometimento das infrações.- Assim, cumpre observar que, no caso da prestação de serviços, foi relatado no TVF que houve a emissão do documento fiscal e que as notas fiscais foram escrituradas no Livro de Registro de Serviços Prestados, embora os valores correspondentes não tenham sido declarados à RFB.

Em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, além de ter sido verificada a omissão na entrega de declarações e a apresentação de declaração com os valores zelados, foi constatada a falta de escrituração, o que configurou, obviamente, a manutenção da movimentação financeira à margem da contabilidade, como foi ressaltado no TVF.

Diante disso, cabe agora analisar se os fatos relatados como motivadores da qualificação da multa relativamente à infração capitulada como omissão de receitas apurada com base nos valores de depósitos bancários de origem não comprovada se conformam à legislação fiscal que trata da aplicação de penalidades.

Nesse sentido, constata-se que, dentre as várias possibilidades de subtração de valores à tributação está a de, reiteradamente, deixar de levar às declarações obrigatórias o valor integral das receitas auferidas pela empresa, evidenciada pela omissão da entrega da DIR1/2005 e DCTF, e pela apresentação da DIPJ/2006 com valores zerados, bem como pela manutenção da movimentação financeira à margem da contabilidade, constatada pela falta de escrituração de diversas contas bancárias.

Essa conduta reprovável do contribuinte pode manifestar-se por várias formas, bastando para tal que fique identificada a intenção, consistente no tempo, de subtrair valores tributáveis por ele devidos. Note-se ainda que os chamados erros escusáveis se distinguem daqueles cometidos intencionalmente e de forma sistemática, como evidenciado no presente caso, o que afasta a possibilidade de desatenção eventual e enquadra-se no tipo descrito no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, conforme enfatizado no TVF.

Com referência às menções feitas à jurisprudência administrativa, cumpre observar que as decisões do Conselho de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (Parecer Normativo CST nº 390, publicado no DOU de 4 de agosto de 1971).

(...)

Para a lide tributária, entretanto, em observância estrita ao processo administrativo fiscal, os elementos constantes dos autos, conforme já foi evidenciado, dão fundamento para a aplicação da multa de ofício, tal como retratada pela autoridade fiscal no TVF e nos autos de inflação competentes.

(grifei)

Processo nº 15504.010233/2009-63
Acórdão n.º **1302-003.097**

S1-C3T2
Fl. 1.344

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário em relação ao suposto erro na base de cálculo da CSLL, e na parte conhecida, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa