



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

Processo nº 15540.000551/2010-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.522 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente CELL FLASH COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

DILIGÊNCIA.PERÍCIA.PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

AÇÃO FISCAL. INTIMAÇÕES POR VIA POSTAL. VALIDADE.

Não inquina de vício o procedimento fiscal o fato de o auditor autuante solicitar a apresentação da escrituração e documentos comprobatórios por via postal em vez de comparecer ao estabelecimento do contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.**

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

A não existência, disponibilização ou exibição ao Fisco da escrituração exigida pela legislação durante a ação fiscal impõe o arbitramento do lucro na forma do artigo 530, inciso III, do RIR/1999, computando-se as receitas omitidas apuradas pela fiscalização na base de cálculo da tributação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.

Na forma do disposto na Súmula nº 14, do CARF, a simples apuração de omissão de receitas com base na presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a qualificação da multa de ofício, impondo a presença de evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Multa que se reduz a 75%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.

A não apresentação de recurso por parte dos responsáveis solidários eleitos pelo Fisco determina a perempção na fase administrativa e a confirmação da imputação a eles impingida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar a definitividade da responsabilidade imputada aos coobrigados, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%. Ausência momentânea: LUCAS BEVILACQUA CABIANCA VIEIRA

Processo nº 15540.000551/2010-13
Acórdão n.º **1402-002.522**

S1-C4T2
Fl. 1.458

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 1ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 26 de junho de 2012 (fls. 1374/1384)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco.

Os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, na data da lavratura (16/11/2010), atingiram o montante de R\$ 11.108.583,55 e referiram-se ao ano-calendário de 2006, estando centralizados nas seguintes infrações:

1. omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada;
2. receitas de revenda de mercadorias informadas em DACON e não tributadas;
3. receitas de prestação de serviços informadas em DACON e não tributadas.

DA ACUSAÇÃO FISCAL

A acusação encontra-se detalhadamente descrita no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL – TVCF (fls. 14/38), tendo sido muito bem resumida pela Relatoria de 1º grau, motivo pelo qual a adoto, acrescentando outros aspectos quando entendido necessário:

“Tem origem o presente processo nos autos de infração de fls. 06/13 e 39/75, lavrados pela DRF/Niterói/RJ, contra Cell Flash Comercial e Serviços Ltda, relativos ao ano calendário 2006, para formular as exigências abaixo, também acrescidas de juros de mora:

➤ tributo	valor	multa de ofício
IRPJ	2.219.970,95	3.245.232,57
CSLL	688.846,86	995.635,31
PIS	169.403,56	235.375,14
Cofins	781.907,11	1.086.380,65

As exigências decorreram dos fatos descritos nos autos de infração e no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 14/38, aqui sintetizados:

1) O autuado não foi localizado no endereço da matriz, constante do sistema CNPJ da RFB, Travessa Alexandre Ferreira, 15/208, Centro, Rio Bonito, RJ.

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

-
- 2) O autuado (na filial 0003) e seus sócios (antigos e atuais) foram intimados a apresentar a escrituração comercial e fiscal, mas nada apresentaram;
- 3) Também foram enviadas intimações para as filiais 0002 e 0004, que retornaram com a indicação “mudou-se”;
- 4) Foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF) e intimados os bancos Real ABN, Unibanco, HSBC e Banco do Brasil a apresentar documentação e extratos das contas correntes do autuado;
- 5) O autuado, seus sócios e representantes legais foram intimados a esclarecer e comprovar a origem dos depósitos feitos nas contas bancárias do autuado (relacionados individualmente), mas não houve resposta, o que caracterizou receita omitida;
- 6) O IRPJ e a CSLL lançados foram apurados pela sistemática do lucro arbitrado, com base na receita bruta conhecida (R\$ 26.790.575,35), formada pela soma da receita declarada na DIPJ e na Dacon (R\$ 4.570.555,15 no ano) com a receita omitida, equivalente ao total de depósitos bancários não justificados (R\$ 22.220.020,20 no ano);
- 7) A mesma receita bruta serviu de base para os lançamentos de PIS e Cofins, que seguiram o regime cumulativo.
- 8) Os tributos declarados em DCTF foram abatidos dos valores exigidos;
- 9) Sobre a receita já declarada, foi imposta a multa de ofício de 75% e sobre a omitida, a de 150%;
- 10) Foi imputada responsabilidade tributária solidária aos 6 sócios (atuais e antigos); e
- 11) A qualificação da multa e a imputação de responsabilidade solidária deveram-se a: as 5 últimas alterações contratuais (com mudanças de sócios e administradores) foram feitas sem CND (certidão negativa), o que acarreta sua nulidade, as 3 últimas não foram registradas na RFB e a última foi feita já durante a ação fiscal, com o objetivo de simular a identidade dos verdadeiros responsáveis pela sociedade; a empresa também foi autuada por omitir receitas em 2004; os sócios do autuado também aparecem como responsáveis ou relacionados a outras empresas do mesmo ramo; embora mantivesse expressiva movimentação financeira, não trouxe qualquer elemento comprobatório da origem dos recursos nem apresentou sua escrituração, e declarou à RFB valores muito inferiores; os responsáveis emitiram e sacaram cheques em benefício próprio; e os sócios e representantes não responderam a intimações para prestar esclarecimentos e trazer escrituração”.

Acresça-se que os lançamentos foram perpetrados no regime do Lucro Arbitrado, tendo a Fiscalização assim se manifestado a respeito (TVCF – fls. 21):

IV. DO ARBITRAMENTO

“O contribuinte apresentou DIPJ 2007 informando a tributação com base no Lucro Real, com apuração do IRPJ e da CSLL Trimestral (item II, 6º parágrafo), bem como declarou nas DACON que é contribuinte do PIS e COFINS pelo Regime Não-Cumulativo.

Visando auditar as informações e declarações apresentadas ao fisco, a autoridade tributária intimou o contribuinte a apresentar sua escrituração comercial e fiscal, com base no art. 251 do RIR/99 - Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Dec. nº 3.000/1999, in verbis:

Art. 251. "A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior". (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Entretanto, conforme está comprovado nos autos e relatado no presente Termo, a CELL FLASH não apresentou, até o presente momento nenhum livro ou documento, ou seja, transcorrido mais de dezesseis meses depois de regularmente intimado, em 15 de junho de 2009 (vide item III, parágrafo 12) não houve atendimento, o que constitui ofensa à legislação vigente, especialmente a citada anteriormente.

Face ao exposto, da comprovação de que a pessoa jurídica foi regularmente intimada para apresentar sua escrituração contábil e fiscal, e que mesmo assim não o fez, a fiscalização da Receita Federal ficou impossibilitada de apurar o lucro real da pessoa jurídica.

A respeito da não apresentação de livros e documentos contábeis, o art. 530 do RIR/1999, assim determina:

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

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

(...)

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

(...)

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário."

Portanto, a não apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal é elemento essencial para autorizar o arbitramento do lucro de ofício e a sua inexistência compromete irremediavelmente o lançamento.

Neste sentido, cabível o arbitramento dos lucros nos termos do RIR/99, artigos 529, 530 c/c 251, 253, 258; 259, 260, incisos I, II e III e §§ 1º, 2º e 3º, 265 e 266".

Complementarmente, registre-se a imputação de responsabilidade solidária a seis sócios, atuais ou anteriores, a seguir nominados (Termos de Sujeição Passiva Solidária - fls. 920/931):

- Marcelo Rodrigues Paschoal;
- Adelson Marge Filho;
- Janine Martins Marge;
- Marcelo Henrique Pacheco da Cunha;
- Márcio Antônio Marge; e,
- Vânia Cristina Ferreira dos Santos.

DA IMPUGNAÇÃO (fls. 981/1014)

Ainda lançando mão do relatório da decisão contestada, reproduzo a síntese da impugnação apresentada junto à Turma Julgadora de 1º Piso:

“a) O MPF (mandado de procedimento fiscal) contém vício, porque foi assinado pelo Delegado da RFB de Niterói e indica endereço do autuado no município do Rio de Janeiro, que pertence a outra unidade descentralizada, caso em que o MPF devia ser assinado pelo Superintendente da 7ª RF, por força do art. 6º da Portaria RFB nº 11.371/2007;

b) O auditor encarregado da fiscalização jamais compareceu ao domicílio matriz do autuado, sob o argumento de que não o havia localizado, e limitou-se a disparar correspondências pelo correio, o que contradiz o parágrafo 1º do artigo 904 do RIR/99 (REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, APROVADO PELO DECRETO N º 3.000/99);

c) O arbitramento do lucro não se justificou, já que o autuado ficou impedido de entregar os livros contábeis/fiscais porque o auditor fiscal jamais compareceu ao estabelecimento matriz, na Penha cidade

do Rio de Janeiro e porque o autuado não podia se deslocar da Penha até a DRF Niterói;

d) A base tributada nos lançamentos está equivocada, pois, como todos os depósitos e créditos de todas as contas-correntes do autuado, apurados pela fiscalização, somaram R\$ 22.220.020,20, a receita declarada de R\$ 4.570.555,15 (também considerada pela fiscalização) devia estar contida naquela soma, caso contrário significaria que a receita declarada não tivesse transitado pelas contas-correntes, o que é um absurdo;

e) Parte dos depósitos no banco HSBC advém de receitas de outras duas empresas do grupo Del Gás, que são captadas por borderôs pelo banco Panamericano e transferidas para o HSBC, para, assim, conseguir melhores taxas para clientes, conforme quadro demonstrativo;

f) A documentação que comprovaria a origem desses ingressos foi localizada e permanecerá à disposição da RFB, para exame, por meio de diligência, que agora requer, devido à grande quantidade de documentos que seria juntada aos autos;

g) O fato de o autuado não ter oferecido à tributação a receita omitida, caracterizada pelos depósitos bancários, por si só, não tipifica o evidente intuito de fraude (condição para qualificação da multa), como definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, que consiste em ação ou omissão dolosa, para modificar, impedir ou retardar o fato gerador, com o objetivo de reduzir o montante do tributo ou, então, evitar ou diferir o pagamento, sobretudo se considerado que todas as contas bancárias eram de titularidade do próprio autuado e, por isso, sempre estiveram à disposição do fisco, em virtude da obrigação das instituições financeiras de prestar informações;

h) Relativamente às alterações contratuais que foram consideradas nulas pela fiscalização, não há como imputar sujeição passiva solidária relativamente aos tributos e contribuições objeto da presente autuação, já que a legislação que impõe solidariedade refere-se à contribuição previdenciária, que não é o caso dos autos;

i) As mudanças no quadro societário do autuado não impediram ou retardaram a ocorrência dos fatos geradores, não se justificando a imputação da sujeição passiva solidária;

j) Diferentemente das informações da fiscalização, as alterações contratuais não foram anuladas pela Junta Comercial apenas foi anotado que a certidão negativa não foi apresentada;

k) O grupo Del Gás trabalha por sistema de franquias e não possui mais de 40 lojas, como disse a fiscalização;

l) As informações extraídas da internet têm apenas cunho comercial e não podem implicar responsabilidade dos sócios do autuado”.

DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 1374/1384)

Analizando o litígio, a 1ª Turma da DRJ/RJ1, por maioria, considerou procedentes os lançamentos, mantendo a autuação, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

***MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
COMPETÊNCIA.***

Afasta-se a arguição de falta de competência, uma vez que o MPF foi expedido pelo Delegado da RFB na mesma jurisdição do endereço da matriz do contribuinte, registrado no cadastro oficial.

AÇÃO FISCAL. INTIMAÇÕES POR VIA POSTAL. VALIDADE.

Não vicia o procedimento fiscal o fato de o auditor autuante solicitar a apresentação da escrituração e documentos comprobatórios por via postal em vez de comparecer ao estabelecimento do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Se o contribuinte não comprova a origem dos depósitos em suas contas bancárias, configura-se receita omitida.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de apresentação da escrituração à fiscalização impede a aferição da apuração do resultado e acarreta o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA.

A discrepância elevada e reiterada na receita escriturada, aliada à inexistência da empresa no endereço registrado, a alterações contratuais irregulares e à falta de resposta a todas as solicitações feitas pela fiscalização justificam a majoração da multa de ofício para 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. *Se a defesa não elide os motivos que lavaram à responsabilização solidária dos sócios, mantém-se a imputação.*

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Estendes-se aos lançamentos decorrentes dos mesmos fatos a decisão prolatada no lançamento principal.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Destaque-se ter sido o Relator vencido parcialmente em relação ao total a ser imputado como receita omitida (Ac. – fls. 1381), dissertando literalmente:

“No que se refere à base tributada nos lançamentos, aí sim, dou razão ao autuado. A fiscalização computou os depósitos de todas as contas bancárias conhecidas do autuado e, assim sendo, o somatório apurado representa o total da receita auferida, a menos que o interessado recebesse em dinheiro pelas vendas e serviços, o que não é plausível.

Por isso, se os depósitos totalizaram R\$ 22.220.020,20 (de acordo com a fiscalização) e o autuado declarara R\$ 4.570.555,15 (DIPJ e Dacon), a receita total a ser tributada nos lançamentos deve ser de R\$ 22.220.020,20 e não de R\$ 26.790.575,35, como foi feito”.

Por seu turno, o voto vencedor nesta parte apontou:

“Discordo do relator, apenas, no que diz respeito à omissão de receitas.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a fiscalização aponta que, conforme art. 537, do RIR/1999 (que reproduziu), “na determinação do lucro arbitrado devem ser computadas a totalidade da receita, a parcela que tiver sido declarada espontaneamente e a parcela apurada por omissão de receitas, a primeira declarada nas DICON (Coluna C) e a segunda por presunção legal, composta dos depósitos/créditos em contas-correntes (Coluna D)” (item 69).

(...)

Diante de presunção legal, ocorre inversão do ônus da prova. Com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao Fisco, que precisa, apenas, demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para satisfazer o onus probandi a seu cargo.

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, se o contribuinte não comprova a origem dos depósitos em suas contas bancárias, configura-se receita omitida.

Restando não comprovada a origem dos depósitos bancários, não há previsão legal para se afastar a receita declarada (DICON e DIPJ) da base tributável. Só caberia a exclusão se o interessado tivesse demonstrado, através dos lançamentos contábeis, que a receita declarada está contida nos depósitos”.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente foi cientificada do R. *decisum* em 29/07/2012 (“AR” de fls. 1386) e apresentou recurso voluntário (fls. 1389/1423) em 23/08/2012 no qual praticamente repisa os argumentos aduzido na impugnação de 1ª Instância e que de forma resumida exprimem: nulidade pelo fato de o MPF ter sido assinado pelo Delegado da DRF/Niterói quando seu domicílio seria o município do Rio de Janeiro, portanto outra jurisdição, cerceamento de defesa, não atendimento ao devido processo legal, que o Fisco realizou o procedimento fiscal à distância, sem nunca ter comparecido ao estabelecimento da fiscalizada, impossibilidade de acesso às contas bancárias, multa com características de punição, refere-se à Sumula nº 182 do extinto TFR a respeito da utilização dos dados bancários e assenta pela necessidade da conversão do julgamento em diligência para que sejam analisados documentos que não teriam sido juntados à peça recursal em razão de seu grande volume.

Processo nº 15540.000551/2010-13
Acórdão n.º **1402-002.522**

S1-C4T2
Fl. 1.466

Os seis sujeitos passivos solidários relacionados pela Fiscalização às fls. 920/931 não apresentaram recurso, de modo que a sujeição a eles imputada se confirma, restando preclusas novas manifestações na esfera administrativa.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 29/07/2012 - "AR" de fls. 1386 - e protocolização da peça recursal em 23/08/2012 - fls. 1389/1423) e atende aos pressupostos exigidos para admissibilidade, de modo que o recebo e dele conheço.

Antes de se passar à apreciação do tema presente nestes autos, destaque-se que este processo já foi analisado pela então 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção em sessão de 06 de novembro de 2013, oportunidade em que, por unanimidade de seus membros, decidiu-se pelo sobrestamento do julgamento (à época com fulcro no art. 2º, *caput* e § 2º, da Portaria Carf nº 1/2012 e do art. 62º do Anexo II do Ricarf – Regimento Interno do Carf, então vigente), posto que se tratava de matéria ainda submetida a exame de constitucionalidade junto ao STF e pendente de decisão.

Todavia, no vigente RICARF já não consta a figura do "sobrestamento" (Portaria/MF nº 343/2015). De outro lado, já não mais existindo a Turma original e não pertencendo o relator inicial ao quadro de conselheiros do CARF, o presente processo sofreu nova distribuição, agora a este Relator (fls. 1452).

Passo à sua análise.

Em diversas preliminares, arguiu a recorrente i) nulidade pelo fato de a Fiscalização ter sido feito à distância; ii) nulidade por cerceamento de defesa; iii) nulidade por emissão do MPF por autoridade de outra jurisdição; iv) inobservância do devido processo legal.

Em relação à primeira arguição, equivocou-se a recorrente quanto à necessidade de que o procedimento fiscal se faça fisicamente no estabelecimento do contribuinte.

De fato, inexistente nulidade em razão de a ação fiscal ter sido realizado "à distância" como apregoa a recorrente. Veja-se o que prescreve o artigo 844, do RIR/1999:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no [art. 926](#), será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias ([Lei nº 3.470, de 1958, art. 19](#)).

§ 1º As intimações a que se refere este artigo serão feitas pessoalmente, mediante declaração de ciência no processo, ou por meio de registrado postal com direito a aviso de recepção - AR, ou, ainda, por edital publicado uma única vez em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, da repartição encarregada da intimação, quando impraticáveis os dois primeiros meios ([Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 78, § 1º](#)).

§ 2º Se os esclarecimentos não forem apresentados para sua juntada ao processo, certificar-se-á nele a circunstância e, quando feita a intimação mediante registrado postal, juntar-se-á o aviso de recepção - AR ou, quando por edital, mencionar-se-á o nome do jornal em que foi publicado ou o lugar em que esteve afixado ([Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 78, § 2º](#)).

Ou seja, o que é preciso é que haja observância aos procedimentos requisitórios devidos, seja dada ciência à fiscalizada e concedido prazo para atendimento às intimações. Nada mais.

A partir deste procedimento, a ação fiscal pode ser feita “*in loco*” ou não, inclusive na própria repartição.

Mais não fosse, há outro aspecto envolvido neste caso concreto: estão explícitas nos autos (TVCF – fls. 17), todas as tentativas realizadas pela Fiscalização para iniciar o procedimento fiscal no estabelecimento da recorrente, o que não foi possível.

Veja-se:

*“Em 19 de maio de 2009 a fiscalização lavrou **Termo de Constatação Fiscal, fl. 291**, tendo em vista a não localização do estabelecimento Matriz da **CELL FLASH**, conforme endereço constante do sistema CNPJ da RFB. Naquela **oportunidade** o imóvel estava sendo ocupado pela sociedade RBS. N.*

O início da fiscalização se deu em 15 de junho de 2009 com a entrega, via postal, do Termo de Início de Fiscalização na Filial 0003 - Penha Circular/RJ, conforme AR - Aviso de Recebimento, fls. 292 a 293, mediante o qual a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar seguintes documentos/esclarecimentos:

(...)

*Foram encaminhadas outras correspondências para a Filiais **0002 e 0004 - São Cristóvão/RJ e Nova América, Vila Velha/ES. Ambas retornaram com a indicação “Mudou-se”, fls. 294 a 297.***

*A fiscalização, **por liberalidade**, encaminhou o mesmo **Termo de Início** para os domicílios dos sócios da sociedade, cujos endereços foram extraídos do sistema CNPJ da RFB (assim como o endereço das Filiais 02, 03 e 04)”.*

Preliminar rejeitada.

Este fato já permite analisar e rejeitar outra preliminar suscitada: a emissão de MPF por autoridade “diversa” da jurisdição da recorrente.

Conforme alega, seu domicílio seria no Rio de Janeiro e não em Niterói.

Ocorre que a recorrente – **por exclusiva falha e omissão sua** – só alterou seu domicílio junto ao CNPJ (base de dados da RFB) em 30.07.2009, estando até esta data registrado como Travessa Alexandre Ferreira, 15/208, centro, Rio Bonito, município que pertence à jurisdição da DRF Niterói, **APÓS**, portanto, à emissão do MPF nº 07.1.02.00-200900437-0 em 09 de maio de 2009.

Confira-se (fls. 1372/1373):

06/11/2002 19/11/2002 END		ALEXANDRE FERREIRA 15 SALA 208 PARTE CENTRO	
04/12/2002		5885 RIO BONITO RJ CEP. 28800000	
TERMINAL : 010.201.056.020 DIG INTERNET CON 358685897-34 TRAN 358685897-34			
CNPJ : 03.820.157/0001-51		PAGINA: 02 / 09	
N.EMP.: CELL FLASH COMERCIAL E SERVICOS LTDA. ME.			
HISTORICO DAS ALTERACOES CADASTRAIS PROCESSADAS A PARTIR DE 01/01/1994			
DATA	DATA	ITEM	ALTERACAO
EVENTO	DIG/PROC	ALT.	
19/06/2006	30/07/2009	END	AV LOBO JUNIOR 1736 PENHA CIRCULAR
	05/08/2009		6001 RIO DE JANEIRO RJ CEP. 21020122

Não bastasse, está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), seja ele de Fiscalização, de Diligência ou Especial, presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal, embora também permita aos contribuintes aferir se a ação fiscal que se realiza é realmente originária do órgão tributário, se o servidor é da carreira de auditoria, quais são os tributos envolvidos, período, etc.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, SEM, JAMAIS, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigo 904 do RIR/1999.

É remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas. Exemplificativamente:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria. (Acórdão nº 201-80670 – Relator Maurício Taveira e Silva)

Preliminar igualmente rejeitada.

Acerca do “cerceamento de defesa”, melhor sorte não cabe à recorrente.

Na verdade, sem nenhum sentido falar-se em cerceamento de defesa quando se está diante de um procedimento fiscal que se prolongou por quase 18 meses, de maio/2009 a novembro/2010, com a disponibilização de todas as informações à interessada, incluindo o período pós-autuação, para que pudesse apresentar documentos, provas e aduzir suas alegações sem nenhum óbice ou embaraço, de forma que repilo a preliminar levantada.

Finalmente, sobre a não observância do “devido processo legal” ou “duplo grau de jurisdição”, basta ver a instância (2ª) em que estes autos estão para se refutar o argumento aduzido, ou seja, se o processo subiu até este Colegiado e ainda pode ser buscada a Justiça, onde restariam ofendidos estes dois preceitos constitucionais?

Preliminar não acolhida.

Passo ao mérito.

Basicamente a infração apurada pelo Fisco, ainda que subdividida em três tópicos, tem um só ponto central: omissão de receitas, no caso, i) pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada; ii) pela revenda de mercadorias informadas em DACON e não tributadas; e, iii) pela prestação de serviços informadas em DACON e não tributadas.

Acerca da omissão de receitas pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada, conquanto em passado recente o tema tenha gerado muita polêmica, tanto que processo ficou com o julgamento sobrestado aguardando a decisão da Corte Maior sobre a matéria, hoje, com referida decisão tendo sido proferida, o tema se pacificou:

Veja-se (decisão do STF exarada no RE nº 601.314 – SP, de 24/02/2016):

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”**; e, quanto ao item “b”, a tese: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”**, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator.

Pois bem, no caso concreto, os lançamentos têm substância na divergência apurada pelo Fisco entre as receitas informadas pela recorrente na DIPJ e DACON e sua movimentação bancária, diferença esta para a qual a autuada – devidamente intimada - não teria conseguido justificar as origens dos recursos que permitiram os créditos havidos em suas contas mantidas junto a instituições financeiras, a teor do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996:

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.

Tanto na impugnação de 1º Grau como neste recurso voluntário, ainda que tenha discorrido longamente sobre o tema, faltou à tese da recorrente o principal (e básico): a comprovação das origens dos recursos que permitiram fossem carreados às suas contas bancárias, mantidas junto a instituições financeiras, os valores apontados pelo Fisco, abaixo resumidos (TVCF – fls. 19 e reproduzidos na infração nº 001 dos AI):

TABELA 01 – Valores creditados/depositados nas contas-correntes						
RELAÇÃO DE BANCOS					Período de Apuração	Dep. Bancários a comprovar TOTAL MENSAL
	Banco	Nº	Agência	Conta		
1	Real ABN	356	204	5714116	jan/06	1.461.374,03
2	Unibanco	409	558	1327953	fev/06	1.275.463,16
3	Unibanco	409	465	2204936	mar/06	1.857.250,17
4	HSBC	399	00276	15091230	abr/06	1.693.543,32
5	Brasil	001	1565	73652	mai/06	1.780.939,21
					jun/06	1.388.563,76
					jul/06	1.549.436,14
					ago/06	2.008.390,48
					set/06	1.927.300,51
					out/06	2.447.990,26
					nov/06	2.653.674,66
					dez/06	2.176.094,50
					Total	22.220.020,20

Pois bem, tais lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2006, tiveram sustentáculo na movimentação bancária da autuada que viu carreada a crédito de suas contas mantidas em diversas instituições financeiras, substanciais valores para os quais, devidamente intimada a comprovar suas origens, na forma prevista na legislação vigente (artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996), não logrou êxito.

Registre-se que, ao longo do procedimento fiscalizatório, o Fisco lavrou diversas intimações para que a fiscalizada apresentasse as justificativas para os créditos ocorridos em suas contas bancárias, ou seja, as origens de tais recursos, sem sucesso.

Com isso, a presunção que permite ao Fisco inverter o ônus da prova, passando-a ao fiscalizado, se consolidou, posto que, com o surgimento no mundo jurídico do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, abriu-se ao Fisco a possibilidade de se presumir a existência de omissão de receita ou rendimento quando o contribuinte, devidamente intimado, não conseguir justificar a origem dos valores lançados a crédito de suas contas em instituições financeiras.

Trata-se, pois, de uma presunção legal que só se valida com a rigorosa oferta ao fiscalizado da possibilidade de comprovar a origem dos recursos.

Exatamente como ocorreu no caso presente.

Vale exprimir, não é o depósito bancário em si que se converte em omissão de renda ou receita e se transforma em fato gerador de tributos, mas os recursos que deram origem a tal depósito e que não foram comprovados pela fiscalizada, mesmo que devidamente intimada a demonstrar tais origens.

De outra parte, prestigie-se o trabalho fiscal que, em momento algum, resvalou por caminhos ilegais ou exorbitou de suas funções. Ao revés, sempre permitiu a manifestação da autuada de forma a encontrar a verdade dos fatos.

Neste campo, ao receber as informações das instituições financeiras, cruzá-las com as da própria fiscalizada e com o banco de dados da Receita Federal e intimar a contribuinte a justificar as divergências, sem que tenha recebido qualquer resposta sustentável, só lhe restava lançar mão da presunção legal de definir como omissão de receitas, valores que ingressaram nas contas bancárias do sujeito passivo e não foram devidamente justificados.

Tem-se, dessa forma, como ensina Maria Rita Ferragut (*in* Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001), uma prova indireta condutora da mesma ‘probabilidade fática’ da prova direta, *in verbis*:

“Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

A presunção homini de forma alguma significa que a tributação ocorrerá em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível.”

Em seu trabalho ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’ (*in* Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo), a mesma autora acrescenta:

“As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa”.

Em suma, as presunções de omissão de receita são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas, dentre as quais as ditas “legais” se subdividem em

absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*jures tantum*), inadmitindo as primeiras que haja prova em contrário ao fato presumido, diferentemente das segundas (relativas) que as admitem.

Neste eito, reputam-se verdadeiros os fatos presumidos até que a parte interessada prove o contrário (a nominada “**inversão do ônus da prova**”), cabendo ao contribuinte, **demonstrar que o Fisco está equivocado**, sendo pacífico que a falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito (Código de Processo Civil de 1973, art. 333, II – CPC atual - artigo 373, II).

No presente caso, a fiscalização promoveu – correta e obedientemente à legislação - a Intimação e a Reintimação da fiscalizada, tomando o cuidado de individualizar as operações questionadas. E permanecendo indemonstrada a origem dos recursos discriminados, a hipótese subsume-se perfeitamente ao fato jurídico tributário descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária.

Note-se, o procedimento fiscal avançou por quase 18 meses, tempo mais que suficiente para a fiscalizada promover a entrega do que foi requisitado pelo Fisco (documentos comprobatórios das origens dos recursos que permitiram a movimentação bancária estampada), o que não ocorreu.

E, destaque-se, seriam documentos que lhe aproveitariam, posto que poderiam vir a justificar as origens dos recursos do numerário carreado às suas contas bancárias, destruindo a presunção do Fisco.

Não o fez. Nem no curso do procedimento fiscal menos ainda na fase contenciosa, limitando-se a questionar aspectos jurídicos presentes nos lançamentos (acesso do Fisco às contas bancárias, nulidade, utilização dos extratos bancários na consecução dos lançamentos, etc.), já superados pela decisão da Corte Suprema, antes referida.

Em suma, aquilo que a Lei nº 9.430/1996, por seu artigo 42, impõe, ou seja, que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações mantidas junto a instituições financeiras, não se fez presente, fortalecendo a presunção adotada pela Autoridade Fiscal.

Ademais, como não se admite prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receita construída a partir de tal indício é suficiente para a exigência, até porque lastreada legalmente.

Mais ainda, não se perca o entendimento de que a chamada prova indiciária é pacificamente admitida em nosso direito como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos, como já decidido pelo CARF:

*Primeira Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de
Julgamento Data da Sessão 25/01/2011 Relator(a) ANTONIO
BEZERRA NETO Nº Acórdão 1401-000.405*

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA

*A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando
a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de
fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e
convergentes.*

Cumpra ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela

própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

A prova contrária à presunção legal, como dito, não foi fornecida pela autuada, como já enfatizado anteriormente.

Assim, concretizada a hipótese abstrata prevista na lei, o Fisco pode lançar mão da figura da presunção legal, como no caso em análise, quando se presume a ocorrência de omissão de receitas se o fiscalizado, devidamente intimado, não consegue comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nessa linha, **fica sem qualquer sentido a alegação da recorrente** de que “a legislação tributária não tem nenhuma previsão legal que o contribuinte deva fazer prova contra si, cabe sim ao fisco provar que a empresa não cumpriu com suas obrigações tributárias conforme previsto na legislação aplicável ao caso em tela” (RV – fls. 1397) primeiro porque não se trata de fazer prova “contra si”, mas, sim, “A SEU FAVOR”, o que é bem diferente, depois porque, não se perca o foco, **não foi o Fisco** que impôs à autuada o *munus* de provar a correção de seu proceder, antes, **foi a própria LEI** que lhe impingiu tal dever, sob pena de, não o cumprindo – como não cumpriu no caso vertente – ver ratificada a posição da Fiscalização.

Portanto, a materialidade do fato gerador restou comprovada, de modo que fica mantido o lançamento neste aspecto, por sua absoluta correção.

Adicionalmente, a invocação e transcrição da Súmula nº 182 do antigo TFR em nada socorre a recorrente, posto que suplantada pela legislação superveniente e atual jurisprudência.

Mantenho, pois a imputação de omissão de receitas fincada no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996.

Já em relação às outras duas infrações de omissão de receitas, posto que explicitamente informadas pela própria recorrente em DICON (revenda de mercadorias e prestação de serviços - fls. 106/141) e não terem sido submetidas à tributação, ficam mantidos os lançamentos (TVCF – fls. 24):

QUADRO V – Valores lançados

Período de Apuração	A Receita de Revenda de Bens	B Receitas de Prestação de serviços	C Receita Declarada na DACON
jan/06	299.603,82	9.400,00	309.003,64
fev/06	342.862,05	6.580,00	349.441,82
mar/06	367.383,49	10.759,00	378.142,42
abr/06	333.489,50	5.902,00	339.391,52
mai/06	374.400,00	4.860,00	379.260,00
jun/06	294.393,39	7.941,00	302.334,55
jul/06	301.698,00	0,00	301.698,18
ago/06	419.934,00	0,00	419.933,94
set/06	395.738,49	0,00	395.738,79
out/06	514.984,50	0,00	514.984,24
nov/06	472.721,00	0,00	472.721,21
dez/06	407.905,00	0,00	407.904,85
TOTAL	4.525.113,24	45.442,00	4.570.555,15

Em suma, os valores totais que compõem os lançamentos estão assim resumidos, ou seja, a movimentação bancária incomprovada e os valores informados em DACON e na DIPJ: (o quadro consta do TVCF – fls. 24):

QUADRO V – Valores lançados

Período de Apuração	A Receita de Revenda de Bens	B Receitas de Prestação de serviços	C Receita Declarada na DACON	D Dep. Bancários não comprovados Total mensal	E (C+D) Receita Bruta Conhecida (RB)
jan/06	299.603,82	9.400,00	309.003,64	1.461.374,03	1.770.377,67
fev/06	342.862,05	6.580,00	349.441,82	1.275.463,16	1.624.904,98
mar/06	367.383,49	10.759,00	378.142,42	1.857.250,17	2.235.392,59
abr/06	333.489,50	5.902,00	339.391,52	1.693.543,32	2.032.934,84
mai/06	374.400,00	4.860,00	379.260,00	1.780.939,21	2.160.199,21
jun/06	294.393,39	7.941,00	302.334,55	1.388.563,76	1.690.898,31
jul/06	301.698,00	0,00	301.698,18	1.549.436,14	1.851.134,32
ago/06	419.934,00	0,00	419.933,94	2.008.390,48	2.428.324,42
set/06	395.738,49	0,00	395.738,79	1.927.300,51	2.323.039,30
out/06	514.984,50	0,00	514.984,24	2.447.990,26	2.962.974,50
nov/06	472.721,00	0,00	472.721,21	2.653.674,66	3.126.395,87
dez/06	407.905,00	0,00	407.904,85	2.176.094,50	2.583.999,35
TOTAL	4.525.113,24	45.442,00	4.570.555,15	22.220.020,20	26.790.575,35

Sobre a qualificação da multa, à época dos fatos geradores com fulcro no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996 (hoje, artigo 44, I, § 1º), assim discorreu o Fisco em seu TVCF (fls. 35):

“Importante ressaltar que este fato também foi constatado em outra ação fiscal empreendida anteriormente, relativa ao ano-calendário de 2004, caracterizando-se mais uma vez a prática reiterada de omissão de receitas, de infração à legislação tributária.

Outros fatos reforçam a comprovação da prática de crime contra a ordem tributária, quais sejam:

O contribuinte não atendeu as intimações enviadas com a finalidade de justificar e comprovar a origem dos depósitos bancários, como ficou cabalmente comprovado no presente Termo;

Os responsáveis emitiram e sacaram cheques em benefício próprio, se locupletando da renda auferida pela atividade empresarial;

O contribuinte promoveu junto à JUCERJA alterações contratuais de forma fraudulenta, conforme confirmação da referida Autarquia após representação fiscal encaminhada por esta autoridade tributária;

E ainda, no decorrer da ação fiscal os responsáveis utilizaram interposta pessoa no intuito de ocultar a existência de um titular de direito, ou seja, transferiram a titularidade da sociedade para pessoas físicas, a quem chamamos de "laranjas", que não possuem renda, nem patrimônio, tudo com o objetivo de se eximir de pagar tributos, o que se enquadra na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada”.

Embora os argumentos fiscais tenham relevância para a consecução dos lançamentos e até para a imputação de responsabilidade solidária, penso que os fatos relatados, de per si, não têm o condão de levar a multa de ofício à duplicidade, saindo de 75% para 150%.

Melhor explicando, não vejo que o não atendimento a intimações (para isso existem o agravamento e o arbitramento e, no caso mais incisivo, a presunção legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários com origens incomprovadas), ou o fato de os responsáveis emitirem e sacarem cheques em benefício próprio, se locupletando da renda auferida pela atividade empresarial (caso de responsabilização solidária), ou, ainda a circunstância de a autuada ter promovido “junto à JUCERJA alterações contratuais de forma fraudulenta, conforme confirmação da referida Autarquia após representação fiscal encaminhada por esta autoridade tributária”, ou mesmo haver interposição de pessoas (sem que os depósitos tenham transitado pelas contas destes “laranjas” – quando, aí sim, a qualificação se estamparia – Súmula CARF nº 34) levem à duplicação da penalidade.

Em caso bem semelhante, esta Turma Julgadora já teve oportunidade de se manifestar (Acórdão nº 1402-002.178 – sessão de 03/05/2016 - voto do I. Conselheiro Presidente, Leonardo de Andrade Couto, que aqui adoto subsidiariamente como razões de decidir:

“Não há descrição precisa nem elementos de prova no Termo de Verificação que indiquem com precisão a natureza de tal esquema fraudulento.

A Fiscalização chega a afirmar que: “A figura do “laranja” de per é motivo para a representação penal, pois sempre representa sonegação fiscal entre outros ilícitos...”

Nessa linha, o entendimento do Fisco caminha por entender pela ocorrência da conduta fraudulenta quando utilizada interposta pessoa, independentemente da irregularidade apurada. Não posso concordar com tal posicionamento.

Ratificando que não foi perfeitamente identificado o suposto esquema fraudulento do qual a recorrente teria se beneficiado, mesmo que, por hipótese, for demonstrada a utilização de interpostas pessoas, ainda assim a qualificação da multa não se justificaria.

Para tal, deveria ser comprovada a vinculação direta com alguma das disposições contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

A utilização do laranja, em geral, visa disfarçar a responsabilidade dos verdadeiros gestores da empresa frente aos atos por eles praticados. O impacto dessa conduta certamente ocorrerá na fase de execução desta ou de qualquer outra decisão, tanto administrativa como judicial, desfavorável à empresa.

Mas, quanto aos dispositivos da Lei nº 4.502/64 supra mencionados, não ficou demonstrado de que forma a conduta teria impedido ou retardado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou ainda seu conhecimento pela autoridade tributária.

É ilustrativo quanto a esse ponto o fato de a autuação ter se valido exclusivamente das informações contidas na DIPJ, ou seja, receitas declaradas pela pessoa jurídica.

(...)

No Acórdão 103-22.706, proferido na antiga 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, com voto condutor do ilustre Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORREA, a questão foi analisada com precisão:

“...Assim, não há relação de causa e efeito, pois a conduta dolosa prevista nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, só é juridicamente relevante quando provoca alteração do resultado, a teor do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. Sim, é preciso compreender que a norma frequentemente não está toda ela contida numa única lei. É o que se vê, no presente exame, pois o preceito primário, que prevê a conduta proibida, reside nos artigos aludidos da Lei nº 4.502, de 1964, mas a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996...”

Sendo assim, divirjo do entendimento da autoridade lançadora e da decisão recorrida no que se refere à ocorrência do dolo e manifesto-me pela exclusão da multa qualificada”.

Claro, há infrações (por isso os lançamentos de ofício), mas só isso, sem a confirmação de dolo, ainda mais quando a maior parte dos lançamentos se assenta em presunções legais, que são permitidas nesta seara, mas não o são no aspecto penal, afinal

“fraude não se presume” (cf. Acórdão nº 104-19.855, do Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara), a exasperação da multa não se sustenta. .

No mesmo caminho:

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA AGRAVADA - A aplicação da multa agravada ou qualificada depende da comprovação específica do dolo, sendo certo que quando a Fiscalização apura a omissão em base da escrituração do sujeito passivo e de demais elementos por ele fornecidos não há como se penalizá-lo pela multa de lançamento de ofício excedente ao percentual de 75%.

Por fim, atente-se para os dizeres da Súmula CARF nº 14:

Súmula CARF nº 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.

Portanto, não vejo como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício elevada a 150% **ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.**

DO ARBITRAMENTO

Como extensamente relatado no TVCF a recorrente não disponibilizou a escrituração à Fiscalização, motivo que, nos termos do artigo 530, III, do RIR/1999, leva ao arbitramento, com utilização da receita bruta conhecida:

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

(...)

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

Além disso, como agravante, a Fiscalização apurou omissão de receitas que suplantaram em praticamente 4 vezes as receitas informadas em DACON e DIPJ, o que leva à conclusão de que, mesmo se houvesse a exibição dos livros obrigatórios que devem possuir os optantes pelo regime do Lucro Real – **o que, repita-se, não houve** –, restaria desfigurado por completo a apuração do resultado da empresa, fosse lucro ou prejuízo (ambos irreais), de modo que o arbitramento, de uma forma ou outra, teria que ser adotado.

Ademais, esclareça-se de vez, o arbitramento não é uma penalidade, e sim a única consequência possível a uma situação consumada, que é a não-apresentação, para exame, dos necessários livros contábeis e fiscais para validar a autenticidade das informações prestadas ao Fisco. **O arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro.**

Nesse sentido, perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Por fim, a respeito dos sujeitos passivos solidários eleitos pelo Fisco, tendo em conta que não apresentaram recurso voluntário nesta instância, suas imputações ficam mantidas, a saber:

- Marcelo Rodrigues Paschoal;
- Adelson Marge Filho;
- Janine Martins Marge;
- Marcelo Henrique Pacheco da Cunha;
- Márcio Antônio Marge; e,
- Vânia Cristina Ferreira dos Santos.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Sendo, pois, os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

Assim, encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso

Processo nº 15540.000551/2010-13
Acórdão n.º **1402-002.522**

S1-C4T2
Fl. 1.480

voluntário para reduzir a multa de ofício para 75% e MANTER a imputação de responsabilidade aos sujeitos passivos solidários.

É como voto.

Brasília (DF), em 17 de maio de 2017.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone