



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

**Processo nº** 15563.000721/2007-04  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **1801-00.438 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2010  
**Matéria** AI - IRPJ - Omissão de Receitas - Depósitos Bancários  
**Recorrente** EXPRAN DIST. DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei no. 9.430, de 1996, foi regularmente introduzida no sistema normativo e determina que o contribuinte deva ser regularmente intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimentos. Tratando-se de presunção relativa, o sujeito passivo fica incumbido de afastá-la, mediante a apresentação de provas que afastem os indícios. Não logrando fazê-lo, fica caracterizada a omissão de receitas.

Tributam-se como omissão de receita os valores creditados em contas correntes em instituições financeiras, em relação aos quais, o titular, regularmente intimado, não comprova a origem mediante documentação hábil e idônea.

ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e, nos termos da legislação em vigor, fica sujeita ao arbitramento dos lucros quando deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de escrituração obrigatória.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou

circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiros Guilherme Pollastri Gomes da Silva que votou pela redução da multa qualificada, à multa de ofício de 75%.

(assinado digitalmente)

---

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

---

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Editado em 15/12/2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 226 a 255), que exigem da contribuinte acima identificada o crédito tributário no valor total de R\$ 71.903,20, aí incluídos o principal a multa de ofício qualificada e os juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas nos anos-calendário 2003 e 2004, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 221 a 225, parte integrante das exigências.

A auditoria fiscal relata que, em face das dificuldades para encontrar a empresa no seu domicílio tributário e, assim, iniciar os trabalhos de auditoria, providenciou a intimação, em 09/02/2007, dos sócios da empresa, Sr. Fabio Suita Verdecana e Vitor Suita Verdecana, para que fossem apresentados o contrato social, livros comerciais, assim como extratos bancários da empresa, relativos aos anos-calendário 2003 e 2004.

Por meio de ofício, também fora solicitado da JUCERJA a cópia do contrato social da empresa e todas as alterações sociais.

Em 29/03/2007 a contadora teria atendido ao Termo de Início da Ação Fiscal, informando que a empresa não teria apresentado movimento operacional nos últimos cinco anos, o que estaria demonstrado nos Livros Registro de Entradas e Saídas apresentados. Também teriam sido apresentados extratos bancários relativos, apenas, ao ano-calendário 2004.

De acordo com o agente fiscal, em pesquisas realizadas junto aos sistemas internos da RFB, constatou-se que a contribuinte havia apresentado as DIPJ dos anos-calendário 2003 e 2004, na condição de inativa. Também fora constatado que em 10/2006 a Transmavel fora vendida, com a retirada de todos os sócios, passando a denominar-se Expran Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda.

Depois de analisados os extratos bancários a Expran, na qualidade de sucessora da Transmavel, teria sido intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados nas contas-correntes mantidas junto aos bancos BCN, Sudameris e Itaú, destacando-se que a falta de justificativas implicaria em lançamento de ofício.

A Expran, então, atendendo à solicitação, apresentou cópias de notas fiscais da empresa Titanic Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda., além de cópias de transferências bancárias nas quais a Titanic figuraria como remetente de recursos à favorecida Transmavel. Em declaração a empresa fiscalizada teria informado que as transferências bancárias efetuadas pela Titanic destinar-se-iam a pagamento de despesas diversas, de acordo com a comprovação dos depósitos efetuados em cheques com as respectivas notas fiscais emitidas pela Titanic.

Das notas apresentadas em 24/09/2007, apenas duas seriam coincidentes em datas e valores com os créditos bancários oriundos das transferências. Entretanto, tais notas não teriam sido aceitas pela auditoria pois, não teria sido esclarecido a que título tais valores teriam sido transferidos.

Em 10/2007 teriam sido apresentados extratos do Banco Itaú e Sudameris relativos ao ano-calendário 2004, os quais também foram objetos de análise e intimação para justificativas. Concluiu-se a ação fiscal sem as justificativas da origem dos créditos.

Foram lavradas as exigências acrescidas da multa qualificada tendo em conta a prestação de informações inexatas consignadas nas DIPJ de inatividade, entregues nos referidos períodos, em vista da vultosa movimentação financeira apurada.

Os lançamentos foram cientificados, em 19/12/2007, à contadora, Sra. Maria Alice Viana Lopes, conforme instrumento de procuração à fl. 256,

Em 18/01/2008 foi protocolizada a impugnação de fls. 263 a 269. Em sua defesa alegou, a contribuinte, que movimentação financeira não é lucro. Não teria ocorrido o fato gerador pois, a movimentação financeira nas contas da impugnante destinar-se-ia, apenas, ao pagamento de despesas, fornecedores, folha de pagamentos e encargos devidamente comprovados.

Quanto à imposição da multa qualificada, argüiu, em suas palavras:

Conforme amplamente demonstrado e comprovado, a empresa não tinha qualquer faturamento desde 1999, e estava com sua situação cadastral impedida, por isto, tinha que se declarar INATIVA.

Assinalou que o fato gerador do IRPJ não pode ser apurado por presunção, e que, assim, não poderia ter sido autuada com base em extratos bancários. Também não teriam sido deduzidas as respectivas despesas incorridas e a improcedência valeria, também, para os demais autos de infração.

Ao final pugnou pelo cancelamento da autuação.

Na apreciação do litígio a 3ª. Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJOI proferiu o Acórdão no. 12-20.246 (fls. 283 a 287). Observou, aquela autoridade, que em procedimento fiscal averiguou-se que a empresa contribuinte apresentou declaração de inatividade nos anos-calendário 2003 e 2004 quando, em realidade, obteve expressivo movimento financeiro nos respectivos períodos.

Citando as disposições do art. 2º. da IN SRF no. 484, de 2004, assinalou que são consideradas inativas as empresas que não efetuem, no período analisados qualquer atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial, não se considerando inativa a pessoa jurídica que tenha realizado qualquer tipo de aplicação no mercado financeiro.

Diante das evidências e da falta de apresentação de escrituração, manteve os lançamentos.

Intimada da decisão, em 03/09/2008, conforme demonstra a cópia do AR à fl. 294, apresentou, a interessada, em 03/10/1008, o Recurso Voluntário de fls. 295 a 300, em face daquela decisão.

Em sua defesa reproduz os mesmos argumentos apresentados na impugnação, acrescentando, em suas palavras:

Esclarecemos que do valor R\$ 556.398,00 considerado como omissão de receita, R\$ 527.875,00 referem-se a depósitos do período de janeiro a março de 2002 que ficou impossibilitado de juntar os comprovantes de pagamentos, em razão de a documentação encontrar-se apreendida. Portanto, ainda que por hipótese, tivesse existido omissão de rendimentos, seria de apenas R\$ 28.523,00, e sobre este valor cobrado o imposto de Renda.

Quanto ao valor de R\$ 81.728,00, - depósito em conta do CITIBANK, em moeda americana, não foi considerado o seguinte: 1) Na declaração de renda da recorrente, ano base 2001, exercício 2002, declarou que tinha dinheiro em cofres no importe de R\$ 460.000,00; 2) teve renda e pagou imposto sobre estes mesmos valores; 3) o contribuinte tinha dinheiro em caixa do ano anterior suficiente para aquisição de valor inexpressível em dólar; e 4) o valor foi devidamente declarado na sua declaração de renda de 2002/2001.

Por fim requereu a reforma do Acórdão recorrido e o conseqüente cancelamento das exigências.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

### 1.1 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL

O Direito Tributário admite a utilização das presunções na construção da norma individual e concreta de constituição, de ofício, do crédito tributário. Algumas dessas presunções estão previstas e discriminadas na própria legislação.

De fato, presunções legais são meios indiretos de prova da ocorrência do evento descrito no fato jurídico. A presunção pauta-se numa relação jurídica de probabilidade fática que é composta por um ou mais fatos indiciários, dos quais se tem conhecimento, que implicam, juridicamente, na existência de um outro fato, indiciado, que se pretende provar.

A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação de fatos secundários indiciários, a existência do fato principal.

Importa consignar que, na data da ocorrência dos fatos geradores, a legislação em vigor permitia a presunção de omissão de receitas, formulada a partir da verificação de depósitos bancários de origem não identificada, independentemente do estabelecimento de “liame” entre os depósitos e os fatos geradores dos tributos. É a seguinte a redação do art. 42, caput, da Lei no. 9.249, de 27 de dezembro de 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.*

Diante das expressas disposições legais, a autoridade fiscal está autorizada a presumir a ocorrência de omissão de receitas, quando o titular de conta de depósito ou de

investimento, apesar de regularmente intimado, não conseguir comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, mediante documentação hábil e idônea.

Assim, é do sujeito passivo o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Tal preceito legal veio, justamente, dispensar o Fisco de produzir a prova do nexo de causalidade ou do liame entre os valores depositados/creditados e as receitas auferidas pela empresa. Basta o Fisco intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados e, diante da falta de comprovação, torna-se juridicamente válida a imputação de omissão de recitas.

Nos anos-calendário 2003 e 2004 a omissão de receitas é inquestionável, verificada no simples confronto entre as declarações de inatividade -DIPJ-INATIVA, dos anos-calendário 2003 e 2004 (fls. 21 a 38), e a comprovada e expressiva movimentação financeira nos mesmos períodos. No caso concreto, verificada a existência de depósitos bancários de origem não identificada pelo titular das contas-correntes e de investimento, deve ser a tributação de tais valores como receitas omitidas da atividade, e não há exceção admitida à aplicação da norma.

Para a refutação dos fatos indiciários, que levaram ao conhecimento jurídico do fato qualificador da norma de incidência tributária, *in casu*, a omissão de receitas, caberia à recorrente, provar que os indícios são falsos ou que não haveria nexo de implicação entre os fatos diretamente provados – depósitos bancários não comprovados - e indiretamente provados – omissão de receitas. Entretanto, a recorrente não ofereceu nenhuma contraprova capaz de afastar os indícios.

Da mesma forma devem ser afastados, por absoluta falta de documentação comprobatória, os argumentos no sentido de que o valor de R\$ 527.875,00, teria tido origem em depósitos do período de janeiro a março de 2002 ou quanto a possuir dinheiro em cofres em anos anteriores.

Mantida, pois, a imputação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O arbitramento dos lucros se justifica em face de a empresa não manter e/ou não ter apresentado à auditoria fiscal livros contábeis e fiscais de escrituração obrigatória e documentos de suporte, impossibilitando a apuração pelo lucro real, em que pese ter sido reiteradamente instada a fazê-lo. Presentes, portanto, as circunstâncias que determinaram o arbitramento, ficam mantidas as exigências.

Quanto à qualificação da multa relevante destacar que, conforme as expressas disposições legais, a fraude fiscal *lato sensu* encontra-se definida nas três condutas prescritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502, de 30 de novembro de 1964, *in 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.*

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

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

Adotada a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico, não poderia subsistir a distinção legal entre os conceitos de sonegação (impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador) e fraude (impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador). Na verdade, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que estaria em questão seria a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador**, das condições pessoais do contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Em síntese, não pode haver distinção entre as hipóteses normativas de fraude *lato sensu*, contidas nos arts. 71 (sonegação) e 72 (fraude *stricto sensu*) da Lei no. 4.502, de 1964, na medida em que a incidência da tributação somente se dá sobre o fato gerador conhecido. Contraditando entendimentos divergentes, poder-se-ia até argumentar que se a conduta do sujeito passivo realmente fosse hábil a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador (conforme prescrição contida no art. 72), não haveria fato a ser tributado ou tributado no momento.

Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar 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.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, (art. 72) denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de declarações de inatividade que denotaram uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foram as irrefutavelmente inverídicas declarações IRPJ de inatividade – DIPJ-Inativa, dos anos-calendário 2003 e 2004, mediante as quais a pessoa

jurídica informou que não promoveu movimento operacional e financeiro, nos respectivos períodos.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração IRPJ da Pessoa Jurídica com a inserção de falsas informações, dentre elas a Declaração da Inatividade, como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

*MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.*

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, ii, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.*

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial. Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª.

Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

*CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.*

...

*X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.*

...

*Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.*

Ademais, é evidente também que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco na declaração apresentada, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação das DIPJ de inatividade, como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo



Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. As DIPJ de inatividade, em confronto com a movimentação financeira da empresa caracterizam a prática da omissão de receitas reiterada e sistemática.

Dessa forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Adotado tais fundamentos, a exigência da multa qualificada subsiste na exigência da omissão de receitas sobre os valores exigidos nos autos e está fundamentada, atualmente, nas disposições do artigo 44, I e parágrafo 1º. da Lei no. 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

...

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

No que tange aos autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, destaque-se que se tratam de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Em assim sendo, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz constitui prejudgados na decisão das exigências reflexas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 15 de dezembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Conselheiro Maria de Lourdes Ramirez

[Clique aqui para redigir o Voto]

Maria de Lourdes Ramirez - Relator