



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

**Processo n°** 15586.720065/2012-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.142 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** Perfil Alumínio do Brasil S.A.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar da nulidade da decisão recorrida, uma vez demonstrada a incorrência de cerceamento de direito de defesa e a ausência de violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

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

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEITA ORIUNDA DE ATIVIDADES DIVERSAS. PERCENTUAL APLICÁVEL.

Correta a determinação da base tributável com base no percentual mais elevado dos previstos para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido quando não identificam quais as atividades a que se refere a receita omitida.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

MULTA QUALIFICADA.

Correta a exigência da multa qualificada quando comprovada a intenção deliberada da contribuinte em retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao

recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta, que desqualificavam a multa de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta e Maurício Pereira Faro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório constante do Acórdão de piso, fls. 1130-1139:

*Trata o presente processo de autos de infração lavrados sobre fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2008 nos valores principais de:*

- R\$ 1.096.593,58 – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ;
- R\$ 89.098,17 – Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS;
- R\$ 411.222,56 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS
- R\$ 394.773,68 Contribuição Social sobre o Lucro líquido – CSLL

*Os valores principais tiveram acréscimos da multa de ofício de 150% e juros de mora pela variação da taxa SELIC até 30/12/2012.*

*2. Conforme descrição dos fatos nos autos de infração a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos referentes a depósitos e créditos realizados nas contas bancárias de sua titularidade.*

*3 O Termo de Constatação Fiscal às fls. 966 a 975, traz, em síntese, que:*

*3.1 A ação fiscal foi iniciada com a emissão do Termo de Início de Fiscalização, Ciência e Intimação, em 11/05/2011, com ciência do contribuinte em 16/05/2011, através do qual foi solicitado, dentre outros documentos, os livros contábeis, os documentos fiscais e os extratos bancários, relativos ao ano calendário 2008.*

*3.2 Durante o procedimento fiscal foram ainda formalizados os seguintes documentos:*

*3.2.1 Termos de Intimação, emitidos em 09/06/2011 e 05/03/2012, com ciência do contribuinte em 14/06/2011 e 07/03/2012, respectivamente; Termos de Constatação e Intimação Fiscal, emitidos 27/06/2011 e 27/02/2012, com ciência do contribuinte em 01/07/2011 e 29/02/2012, respectivamente; e Termos de Continuidade do Procedimento Fiscal, em 17/10/2011 e 06/02/2012, com ciência do contribuinte em 18/10/2011 e 08/02/2012, respectivamente.*

3.3 De acordo com as informações extraídas da contabilidade e das declarações formalmente apresentadas à RFB (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF), o faturamento do contribuinte no ano-calendário 2008 atingiu o montante de R\$ 28.764.376,25 (vinte e oito milhões, setecentos e sessenta e quatro mil, trezentos e setenta e seis reais e vinte e cinco centavos)

3.4 Entretanto, ao analisar os valores creditados nas contas correntes da empresa mantidas junto a instituições bancárias (cujos extratos foram fornecidos pelo próprio contribuinte), verificou-se que a movimentação financeira atingiu um volume substancialmente superior R\$ 41.954.288,24 (Quarenta e um milhões, novecentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e oitenta e oito reais e vinte e quatro centavos)

3.5 Assim, comparando a receita registrada na contabilidade e declarada à RFB com a movimentação financeira identificada nas contas bancárias, foram apuradas diferenças, indicativas de omissão de receita, como detalhadas abaixo:

MÊS/ANO	MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA	RECEITA REGISTRADA NA CONTABILIDADE E DECLARADA À RFB	RECEITA CONSIDERADA	RECEITA OMITIDA
01/2008	2.645.318,37	2.147.511,29	2.645.318,37	497.807,08
02/2008	2.661.339,76	1.937.564,64	2.661.339,76	723.775,12
03/2008	3.500.677,31	1.981.973,12	3.500.677,31	1.518.704,19
04/2008	4.142.545,99	2.064.830,44	4.142.545,99	2.077.715,55
05/2008	3.267.301,72	2.282.839,08	3.267.301,72	984.462,64
06/2008	2.614.553,75	2.613.310,26	2.614.553,75	1.243,49
07/2008	3.911.482,26	2.970.632,21	3.911.482,26	940.850,05
08/2008	3.237.705,69	3.755.214,01	3.755.214,01	-
09/2008	4.429.567,80	2.542.866,72	4.429.567,80	1.886.701,08
10/2008	3.864.880,82	2.378.218,25	3.864.880,82	1.486.662,57
11/2008	4.004.162,16	2.101.335,80	4.004.162,16	1.902.826,36
12/2008	3.674.752,61	1.988.080,43	3.674.752,61	1.686.672,18
<b>TOTAL</b>	<b>41.954.288,24</b>	<b>28.764.376,25</b>	<b>42.471.796,56</b>	<b>13.707.420,31</b>

3.6 . Importante registrar que dos valores depositados e creditado nas contas correntes não foram considerados os decorrentes de resgates de aplicações financeiras, de empréstimos ou de transferências entre contas do próprio contribuinte. Essas exclusões decorreram da análise do histórico dos lançamentos constantes dos extratos e também das informações prestadas pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal, emitido em 27/06/2011.

3.7 No que se refere a receita omitida, teve o contribuinte ampla oportunidade de demonstrar sua origem. No termo de Constatação e Intimação Fiscal emitido em 27/06/2011, com ciência em 01/07/2011, os valores foram discriminados com a indicação individualizada dos créditos bancários para análise e crítica. Na resposta o contribuinte alegou que "(...) considerando que a Perfil emitiu em 2008 milhares de

*documentos fiscais (...), fica impossível determinar quais valores depositados ou creditados são referentes a esses documentos emitidos”.*

*3.8 Posteriormente, em 27/02/2012, novamente os valores foram detalhados para análise e crítica do contribuinte com a emissão de novo Termo de Constatação e Intimação Fiscal (ciência em 29/02/2012). Em resposta, informou o contribuinte que “(...) não procede a omissão de Receita (...); (...) que considerando a emissão de aproximadamente mais de 3.000 (três mil) notas fiscais por mês (...) é quase impossível identificar como esses valores foram pagos individualmente (...)”; e que (...) todos esses valores estão devidamente comprovados no livro razão (...)”.*

*3.9 Cumpre pontuar que a movimentação bancária foi registrada pelo contribuinte na contabilidade (conta bancos conta movimento). Contudo, apenas parte da receita expressa nos depósitos bancários foi registrada na conta de resultados (vendas). A diferença (receita omitida) transitou apenas por contas patrimoniais (com débito na conta bancos conta movimento e contrapartida de crédito na conta caixa, quando da entrada de recursos relativos às vendas omitidas; com reversão da operação contábil quando da saída dos recursos, nesse caso, também sem transitar pela conta de resultados – custos/despesas). Ou seja, apesar de registrar contabilmente a entrada dos recursos, apresentou à tributação, via contas de resultados, apenas parte da receita auferida no período.*

*3.10 Instado a manifestar-se sobre a atípica operação de crédito na conta caixa em contrapartida a débito na conta bancos conta movimento quando da entrada de recursos (Termo de Constatação e Intimação Fiscal emitido em 27/02/2012, com ciência em 29/02/2012), alegou o contribuinte, como se depreende da resposta formalizada, que o crédito na conta caixa deveu-se a “(...) recebimento de operações de venda (...) que constavam no caixa da Perfil e em consequência foram depositados em sua conta corrente”. E, por outro lado, o débito da conta caixa ocorria quando do saque “(...) de cada banco específico e os recursos, alocados no caixa financeiro da empresa para efetuar diversos pagamentos em moeda corrente (...)”.*

*3.11 Como se observa, limitou-se o contribuinte a informar sua dificuldade (ou impossibilidade) de comprovar a origem dos depósitos e dos créditos registrados nas suas contas bancárias. Também não explica porque parte dos recursos (tanto as entradas como as saídas) não transitaram pelas contas de resultados. O fato de os recursos das vendas entrarem no caixa para posteriormente serem depositados no banco, não explica porque esses valores não foram registrados como receita de vendas. E os saques em espécie para pagamentos em moeda corrente, em valores vultosos, como confirma o próprio contribuinte no exemplo listado em sua resposta (R\$ 204.000,00, em 03/01/2008, sacado no Banco do Brasil, na conta 50288), não obstante sua atipicidade (já que o razoável seriam apenas*

pagamentos de pequenas despesas em numerário), também não explica porque parte desses valores não transitou pelas contas de resultados.

3.12 Consideradas as irregularidades no cumprimento obrigações tributárias em razão da omissão de receita, nos termos do art. 24, da Lei nº 9.249, de 1995, e artigos 528 e 845, III, do Decreto nº 3.000, de 1999 foi efetuado o lançamento de

ofício dos tributos devidos pela sistemática do lucro presumido, posto que esta é a opção da contribuinte de acordo com as DIPJ.

3.13. Importante pontuar que o contribuinte, de acordo com o Contrato Social e o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, atuava, no ano-calendário 2008, em **atividades diversificadas**, como comércio atacadista de vidros, espelhos, materiais de construção, madeiras, máquinas e equipamentos para uso industrial, resíduos e sucatas metálicas, representação comercial, produção de laminados de alumínio, serviços de usinagem, tornearia e solda. Assim, do faturamento auferido no período e declarado à RFB, uma parte do lucro presumido foi apurada com alíquota 32%, e outra, com a alíquota de 8%, como declarados na DIPJ e na DCTF, mas com relação à receita omitida não foi possível verificar qual a proporção dos valores creditados nas contas bancárias corresponderiam àqueles percentuais de presunção de lucro.

3.14. De acordo com a DIPJ e DCTF as receitas registradas na contabilidade e declarada foram:

PERÍODO	RECEITA REGISTRADA NA CONTABILIDADE E DECLARADA À RFB				
	COMÉRCIO 8%	%	SERVIÇOS 32%	%	TOTAL
1º TRIMESTRE 2008	6.064.404,53	99,96%	2.644,52	0,04%	6.067.049,05
2º TRIMESTRE 2008	6.954.791,00	99,91%	6.188,78	0,09%	6.960.979,78
3º TRIMESTRE 2008	9.266.246,43	99,97%	2.466,48	0,03%	9.268.712,91
4º TRIMESTRE 2008	6.467.634,48	100,00%	-	0,00%	6.467.634,48
<b>TOTAL</b>	<b>28.753.076,44</b>	<b>99,96%</b>	<b>11.299,78</b>	<b>0,04%</b>	<b>28.764.376,25</b>

3.15. Cumpre acrescentar que, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, emitido em 27/02/2012, com ciência em 29/02/2012, foi dada oportunidade ao contribuinte para que se manifestasse, mediante documentação hábil e idônea, sobre a proporção dos valores que integraram a receita omitida. Na resposta, limitou-se o contribuinte a informar que não procede a alegada omissão de receita.

3.16 Desse modo, considerando o que dispõe o art. 24, §1º, da Lei nº 9.249, de 1995, adotou-se, para a apuração do lucro presumido, especificamente em relação à receita omitida, a alíquota de 32%.

3.17 Assim, com relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, o valor tributável foi apurado nos termos do art. 15, §1º, III, “a”, e do art. 24, §1º, da Lei nº 9.249, de 1995: 32%. E sobre o valor tributável incidiu a alíquota de 15%, de acordo com o art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, como pode ser observado na tabela abaixo:

[...]

3.22 *Como apesar de registrar contabilmente a entrada dos recursos nos bancos, e apenas parte da receita expressa nos depósitos bancários foi registrada como vendas, a diferença transitou apenas por contas patrimoniais, conforme explicado no subitem 3.11., tendo sido apresentada à tributação, via contas de resultados, apenas parte da receita auferida no período. Desse modo, agiu o contribuinte no sentido de impedir ou retardar o conhecimento da RFB de parte dos fatos jurídicos tributários ocorridos no período, o que caracteriza, em tese, a sonegação, como tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, e o crime contra a ordem tributária, expresso no art. 1º, I e V, da Lei nº 8.137, de 1990.*

3.23 *Caracterizado, em tese, o crime contra a ordem tributária, como tipificado no art. 1º, I e V, da Lei nº 8.137, de 1990, foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais, como determina o art. 116, VI, da Lei nº 8.112, de 1990 (Processo nº 15586.720.125/201235 apenso ao presente).*

3.24 *Este Termo de Verificação Fiscal e os documentos nele mencionados são partes integrantes e inseparáveis dos Autos de Infração.*

4 *A contribuinte foi cientificada do feito em 13/04/2012 conforme AR de fls. 976 e, irresignada, apresentou a impugnação de fls. 980/1009 em 15/05/2012 contendo as seguintes argumentações:*

4.1 *O Fisco adotou, exclusivamente, a base de cálculo que é aplicável aos rendimentos provenientes de uma atividade de serviços (32%) e não de comércio (8%), sendo esta última a que efetivamente é exercida pela impugnante*

4.2 *O mesmo raciocínio foi utilizado no arbitramento da CSLL, haja vista que, neste caso "a base de cálculo foi apurada nos termos do art. 20, da Lei 9.249 de 1995, na redação dada pela Lei nº 10.684 de 2003: 32%". Admitiu novamente que os rendimentos da impugnante são provenientes de uma atividade de serviços e, por essa razão, a base de cálculo não seria àquela aplicável regularmente as demais atividades que, no caso da CSLL, é de 12%.*

4.3 *Não bastasse essa incongruência entre a interpretação na aplicação das bases de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL, o douto Auditor Fiscal autuante fixou uma multa correspondente a 150% (cento e cinquenta por cento), sob o argumento de que houve omissão de receita não justificada pela impugnante o que, de per si, legitimaria a fixação da elevada multa.*

4.4 *A impugnante, por sua vez, não só está reafirmando a sua colaboração com a fiscalização mas também demonstrando sua boa-fé perante o Poder Público Federal, promovendo o parcelamento de parte dos débitos elencados no auto de infração de acordo com a seguinte proporção.*

4.4.1 IRPJ – parcelamento dos valores auçados aplicando uma base de cálculo com alíquota de 8% (**oito por cento**) e com uma multa no percentual de 20% (**vinte por cento**);

4.4.2 CSLL – parcelamento dos valores auçados aplicando uma base de cálculo com alíquota de 12% (**doze por cento**) e com uma multa no percentual de 20% (**vinte por cento**);

4.4.3 - PIS/PASEP parcelamento dos valores auçados com percentual de multa de 20% (**vinte por cento**);

4.4.4 COFINS – parcelamento dos valores auçados com percentual de multa de 20% (**vinte por cento**);

4.4.5 – Portanto, os valores parcelados demonstrados a seguir não serão contestados:

[...]

4.5 Isto porque, houve, data máxima vência, uma interpretação inadequada da legislação tributária além de sua aplicação em desconformidade com os princípio tributários previstos na Constituição Federal de 1988.

4.6 Houve dúvida se a origem dos valores omitidos teria decorrido da prestação de serviços ou da atividade comercial (vendas) o que, em tese, lhe autorizaria eleger o maior percentual para fixação da base de cálculo, o que se deu por aplicação equivocada do que prevê o art. 24, §1º e art. 20 "segunda parte " ambos da Lei nº 9.249/95 (transcreve os artigos)

4.6.1. O Auditor Fiscal, para aplicação da base de cálculo pautada na alíquota de 32% (serviços) tanto ao IRPJ como a CSLL, partiu de premissas falsas que podem ser refutadas por uma simples leitura de seu próprio Termo de Verificação Fiscal, no qual consta que “[...] A diferença (receita omitida) transitou apenas por contas patrimoniais (com débito na conta bancos conta movimento e contrapartida crédito na conta caixa, quando da entrada de recursos relativos às vendas omitidas [...])” e “Também não se explica porque parte dos recursos (tanto as entradas como as saídas) não transitaram pelas contas de resultados. O fato de os recursos das vendas entrarem no caixa para posteriormente serem depositados no banco [...])”

4.6.2 O próprio depoimento do representante legal da impugnante, registrado no Termo de Verificação Fiscal, deixa assente que (fls. 04) “[...] o crédito na conta caixa deveu-se [...] a recebimento de operações de venda [...] que constavam no caixa da Perfū e em consequência foram depositados em sua conta corrente. ”

4.6.3 O único argumento suscitado pelo Auditor Fiscal que "legitimou " a aplicação do percentual mais prejudicial teria sido o fato de que no ano-calendário de 2008 houve, em determinados períodos, a declaração de alguns serviços prestados e contabilizados pela impugnante, **correspondentes, pasme-se, a 0,04%** (zero vírgula zero quatro por cento) de toda

*a receita auferida e declarada naquele mesmo ano, conforme tabela às fls. 05 do Termo de Verificação Fiscal.*

*4.6.4 Ou seja, enquanto os rendimentos decorrente de comércio corresponderam a uma quantia de **R\$ 28.753.073,44 (vinte e oito milhões, setecentos e cinquenta e três mil e setenta e três reais e quarenta e quatro centavos)** os rendimentos decorrentes de serviços representaram a importância de **R\$ 11.299,78 (onze mil, duzentos e noventa e nove reais e setenta e oito centavos)**.*

*4.6.5. Em outras palavras, a atividade desenvolvida pela impugnante, quer seja pelas declarações constantes do Termo de Verificação Fiscal, pela tabela nele inserida, ou pelo detalhado relatório ora apresentado (doc. 04 - fls. 1092, 1121) é apenas uma: comércio.*

*4.6.6. Por essa razão, não é aplicável, no caso sub examine as exceções previstas tanto no §1º do art. 24 como no art. 20 "segunda parte" ambos da Lei nº 9.249/95. Quando identificada qualquer dúvida, a própria lei prevê, no seu art. 24 "caput" que "verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão"*

*4.6.7. Como o regime de tributação da impugnante é o de lucro presumido e, por exercer atividade perfeitamente identificável de comércio, a sua base de cálculo se dá com a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para o IRPJ (art. 15 caput da Lei nº 9.429/95) e 12% (doze por cento) para a CSLL (art. 20 "primeira parte" da Lei nº 9.429/95), nada mais. (Transcreve ementa do primeiro conselho de contribuintes e ensinamento de Paulo de Barros Carvalho, Roque Antônio Carraza)*

*4.6.8 Não é admissível, pois, que se considere toda a receita omitida como proveniente de prestação de serviços se, além de todas as informações ora trazidas nestes autos, o simples exame da movimentação física de mercadorias, no período considerado (estoque inicial + entradas estoque final), pode indicar, sem qualquer sombra de dúvida, que qualquer omissão de receita somente poderá ser imputada à atividade de comércio e nunca à prestação de serviços*

*4.6.9. Ademais, também o exame das condições intrínsecas da empresa (qualificação de pessoal, equipamentos, etc), já é suficiente para afastar a possibilidade de que tenha a impugnante realizado prestações de serviços em volume capaz de justificar o montante de receitas dadas como omitidas.*

*4.6.10 Não é razoável/proporcional admitir-se que uma empresa cujos rendimentos sejam, em 99,96% (noventa e nove vírgula noventa e seis por cento) dos casos, provenientes de comércio, tenha um regime tributário fixado com base de cálculo aplicável a serviços não podendo os 0,04% (zero vírgula zero quatro por cento) restantes serem o elemento definidor de um regime tributário prejudicial ao contribuinte. (transcreve ensinamentos*

*de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, Diogo de Figueiredo Moreira Neto e, Paulo Cesar Baria de Castilho)*

4.6.11. *Caso, entretanto, entenda-se necessário um exame pericial, o que se admite a título de argumentação, poderá ser efetuado, ainda que por amostragem, o levantamento da movimentação física da impugnante, assinalando-se que a receita omitida provém de venda de mercadorias e não de prestação de serviços, reconsiderando-se, com isso, o critério adotado no lançamento (A contribuinte indica assistente técnico e quesitos ao fim de sua impugnação).*

4.7 *Quanto à multa de ofício no percentual de 150% , cuja previsão é excepcionalíssima e está estampada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9430/96, baseou-se em uma suposta “ação dolosa” sem identificação.*

4.7.1. *Conforme destacado e pode-se verificar no curso de todos os autos, a impugnante colaborou, a todo momento, com a execução da fiscalização fornecendo, sempre que exigido, toda documentação, inclusive, repita-se, sua movimentação bancária integral do período fiscalizado.*

4.7.2. *Aplicar a "penalidade" máxima, ou seja, a multa qualificada, é o mesmo que imputar a mesma sanção que deve ser dirigida àqueles contribuintes que negam-se a colaborar com a atividade fiscalizatória, o que, frise-se, não foi o caso dos autos.*

4.7.3. *Houve apenas uma identificação dos dispositivos legais sem demonstrar-se, de forma contundente, quais elementos dos autos levaram a constatação do dolo. É, repita-se, indevida a presunção do dolo, como ocorreu nestes autos. (Transcreve ementas de acórdãos do Primeiro CC e do TRF 3ª Região.)*

4.7.4 *Como a penalidade imposta é muito superior ao pretenso débito tributário trata-se de cobrança eminentemente confiscatória, vedada pelo artigo 150, IV da Constituição Federal, pois, em que pese a norma constitucional destacar o verbete “tributo”, a doutrina e jurisprudência admitem a vedação ao confisco mediante aplicação de multas. (Transcreve ementa do STF destacando parte do voto do Ministro Sepúlveda Pertence e de Tribunais Regionais Federais e de ensinamento de Hely Lopes Meirelles)*

*5 A contribuinte termina sua impugnação requerendo:*

5.1. *a declaração da nulidade ou insubsistência da autuação, promovendo-se a redução das bases de cálculo aplicadas ao IRPJ e a CSLL para as alíquotas correspondentes à atividade de comércio, quais sejam, de 8% e 12%, respectivamente, diante da identificação precisa da atividade exercida pela impugnante (comércio);*

5.2 *seja excluída a multa qualificada aplicada a impugnante (150%), quer seja pela ausência de comprovação de dolo, pela notória colaboração do contribuinte no curso de toda a fiscalização ou, ainda de forma mais evidente, pelo seu efeito confiscatório (art. 150, IV), reduzindo-a para o patamar de até*

75% (setenta e cinco por cento), por se tratar do limite legal máximo permitido (art. 44,1, da Lei 9.430/96), sugerindo-se, entretanto, que a redução se dê para o mínimo legal de 20% (vinte por cento).

5.3 sejam deduzidos dos autos de infração os valores parcelados.

5.4. que seja realizada perícia para confirmação de que a origem de suas receitas decorre da atividade exclusiva de comércio, mediante resposta aos quesitos formulados.

6. O pleito para que fossem apartados os valores parcelados foi atendido conforme demonstra o extrato do Sistema Integrado de Informações Econômico Fiscais (SIEF) às fls. 1122 a 1125, o qual indica que foram transferidos para o processo de nº 13771720.585/2012-41.

A 6ª Turma da DRJ/RJ1, pelo voto de qualidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário. Os julgadores vencidos entenderam não ser aplicável a multa qualificada de 150%. O citado Acórdão recebeu a seguinte ementa, fls. 1127-1128:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2008*

*OPINIÕES DOUTRINÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA.*

*Opiniões doutrinárias e julgados de tribunais superiores não são fonte de direito tributário na forma prevista no capítulo I do título I do Livro segundo do CTN. No máximo servem para ilustrar determinado posicionamento*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Exercício: 2008*

*PEDIDO DE PERÍCIA*

*O exame pericial se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pelos documentos já acostados ao processo.*

*NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*Sendo o lançamento efetuado por agente competente, com a adequada descrição do fato gerador e sem qualquer violação aos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), descabe anulá-lo.*

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

*Ano-calendário: 2008*

*LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA. RECEITA ORIUNDA DE ATIVIDADES DIVERSAS. DETERMINAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL COM BASE NO PERCENTUAL MAIS ELEVADO.*

*Correta a determinação da base tributável com base no percentual mais elevado dos previstos para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido quando não identificam qual a atividade que se refere a receita omitida.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2008*

*AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO. CSLL*

*Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outros tributos a mesma sorte terão os autos de infração correlatos observadas suas bases de cálculo e alíquotas próprias.*

*MULTA QUALIFICADA. CONFISCO.*

*Constatada a intenção deliberada da contribuinte em retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo ou sanção correta está a aplicação da multa qualificada prevista na lei. Ao Fisco descabe avaliar se uma sanção legitimamente inserida no ordenamento jurídico mediante lei ordinária se reveste de características confiscatórias, tarefa esta de competência dos legisladores ao editá-las.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 19/04/2013, conforme AR de fls. 1231 e apresentou recurso voluntário em 16/05/2013 (v. fls. 1153).

Em sua peça recursal, argüiu a nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento de direito de defesa, caracterizada pela negativa de realização de perícia, a qual iria comprovar que a atividade da recorrente é puramente comercial, nada referindo-se a prestação de serviços.

Ainda em sede de preliminar, argüiu a nulidade do Acórdão por violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, uma vez que a receita declarada de prestação de serviços da recorrente correspondia a apenas 0,04% do montante da receita total declarada.

No mérito, alegou equívoco na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, que foram arbitradas utilizando-se as alíquotas de 32%, em desacordo com o disposto no art. 24, § 1º e segunda parte do art. 20 da Lei nº 9.249/95.

No entender da recorrente, no caso em análise não restou comprovado o exercício de atividades diversificadas e também não havia dúvidas acerca da atividade que deu origem às receitas omitidas. Afirmou que os serviços prestados pela recorrente são fatos

Processo nº 15586.720065/2012-51  
Acórdão n.º **1401-001.142**

**S1-C4T1**  
Fl. 8

---

episódicos, que não servem para agravar o seu regime de tributação. Em defesa do seu entendimento, mencionou precedente do extinto Conselho de Contribuintes, fls. 1166.

Especificamente no que diz respeito à alíquota utilizada na apuração da base de cálculo da CSLL, alegou que o Fisco precisaria **ter certeza** de que a recorrente exercia atividades de prestação de serviços, não podendo utilizar a alíquota de 32% por mera presunção, sob pena de proceder uma análise teratológica do art. 20 da Lei nº 9.249/95.

Questionou a aplicação da multa qualificada, diante da ausência de comprovação de dolo por parte da recorrente. Adicionalmente, arguiu a vedação ao efeito confiscatório.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso apresentado atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

De plano, convém frisar que a recorrente não questionou a ocorrência da omissão de receitas, a qual foi apurada com base em valores creditados em contas correntes de sua, cujos extratos foram fornecidos pela própria contribuinte.

### Preliminares

#### Argüições de nulidade do Acórdão recorrido

A recorrente argüiu a nulidade do acórdão recorrido por duas razões: a) cerceamento de direito de defesa, em razão da negativa de realização de perícia; b) violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Nenhuma dessas alegações merece prosperar.

No que tange ao indeferimento da perícia, considero que o voto condutor da decisão de piso foi suficientemente fundamentada (fls. 1139, grifado):

*10. Perícia para definir se as receitas auferidas originam-se do comércio é incabível. Isto porque tanto a perícia ou mesmo diligência não devem ser promovidas para produção de provas que já deveriam constar dos autos, seja por responsabilidade do contribuinte ou do Fisco. Ademais o deslinde da procedência da autuação com base nessa apuração independe de conhecimento especializado que um Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não domine. **O exame pericial se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pelos documentos já acostados ao processo (ou que já deveriam ter sido acostados) como no presente caso.***

No que tange à alegada violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, também considero suficientemente esclarecedor o posicionamento adotado pela decisão de piso, fls. 1141:

*12.2. De fato se nos fixarmos na participação percentual na receita auferida de serviços prestados DECLARADOS a discrepância é gritante (0,04% contra 99,6%).*

*12.3 Mas não estamos aqui tratando da parcela da receita que foi declarada mas sim da omitida, somente trazida à tributação mediante ação fiscal.*

*12.4 O que diz o comando legal nesse caso?*

*12.5 Que verificada a omissão de receita e se houver atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou*

*arbitrado, não sendo possível a identificação a que atividade corresponde a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado. (Art. 24 e § 1º da Lei nº 9249/95).*

*12.6 Note-se que a lei não condiciona que a receita omitida seja segregada na mesma proporção que as receitas declaradas por atividade. E assim é porque a incumbência de fazê-la é da contribuinte. É ela que deve comprovar a origem de suas receitas e no curso da ação fiscal houve intimação solicitando esta segregação, inclusive alertando que na ausência ou insuficiência da informação o lucro presumido seria apurado tendo como referência a atividade com percentual mais elevado nos termos do artigo 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95) Intimação lavrada em 27/02/2012, com ciência em 29/02/2012 (fls. 521/525).*

Com base nestas colocações, voto pela rejeição das preliminares de nulidade do Acórdão recorrido.

### **Mérito**

#### **Apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL**

No mérito, a recorrente reiterou sua arguição de equívoco do fisco na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, que teria utilizado as alíquotas de 32%, em desacordo com o disposto no art. 24, § 1º e segunda parte do art. 20 da Lei nº 9.249/95.

No entender da recorrente, não estaria comprovado o exercício de atividades diversificadas e também não havia dúvidas acerca da atividade que deu origem às receitas omitidas (comércio). Neste sentido, sustentou que os serviços prestados pela recorrente são fatos episódicos, que não servem para agravar o seu regime de tributação. Em defesa do seu entendimento, mencionou precedente do extinto Conselho de Contribuintes, fls. 1166.

Especificamente no que diz respeito à alíquota utilizada na apuração da base de cálculo da CSLL, alegou que o Fisco precisaria **ter certeza** de que a recorrente exercia atividades de prestação de serviços, não podendo utilizar a alíquota de 32% por mera presunção, sob pena de proceder uma análise teratológica do art. 20 da Lei nº 9.249/95.

Não assiste razão à recorrente.

A presente alegação está intimamente relacionada com a preliminar de nulidade do Acórdão, por suposta violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, anteriormente analisada.

Sobre o tema, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do Acórdão recorrido, fls. 1141-1142:

*[...] a contribuinte enquanto fiscalizada negou que tivesse omitido receitas e conseqüentemente não comprovou quais as parcelas seriam oriundas da atividade de comércio e serviços.*

*12.9 Posteriormente, pode-se concluir que a contribuinte aceitou que houve omissão de receita, haja vista que parcelou in totum os valores principais de PIS e Cofins que incidiram sobre a receita apurada no feito fiscal, divergindo tão somente dos percentuais de presunção de lucro adotada na apuração do IRPJ e CSLL e que se deram sobre a receita omitida nos percentuais aplicáveis à atividade de prestação de serviços e das multas de ofício.*

*12.10 Deixando a contribuinte de esclarecer quais parcelas da receita omitida se devem a prestação de serviços e comércio é legítimo que na determinação da base de cálculo toda a receita omitida seja considerada no percentual mais elevado conforme art. 24 e § 1º da Lei nº 9249/95.*

*12.11 E mesmo agora em sede de julgamento a contribuinte busca afastar a tributação com base em planilhas que demonstram suas receitas declaradas. Conforme documento de fls. 1092 a 1121, anexo à impugnação.*

*12.12 Entendo que a lei não dá margem para que a base tributável do IRPJ e CSLL seja determinada de forma diversa da que preceitua o dispositivo legal em comento.*

Como visto, a recorrente sustentou que não estaria comprovado o exercício de atividades diversificadas e também não havia dúvidas acerca da atividade que deu origem às receitas omitidas (comércio).

Contudo, os elementos constantes dos autos claramente apontam em sentido oposto. Não há dúvidas de que a recorrente, além de exercer atividade comercial, também exercia atividade de prestação de serviços. Tal fato é confirmado em sua própria declaração de rendimentos.

Por outro lado, não considero comprovada a alegação da recorrente no sentido de que os serviços por ela prestados tenham sido “fatos episódicos”, não podendo servir para agravamento do seu regime de tributação.

Conforme amplamente mencionado no corpo do presente voto, competia à contribuinte comprovar a que atividade (comércio ou serviços) correspondia a receita omitida. Na ausência dessa comprovação, por força de disposição legal expressa (art. 24, § 1º da Lei nº 9.249/95), a receita omitida deve ser adicionada àquela atividade que corresponder o percentual mais elevado ( no caso, a prestação de serviços).

Mais uma vez considero conveniente transcrever um pequeno trecho do Acórdão de piso, fls. 1141:

*12.6 Note-se que a lei não condiciona que a receita omitida seja segregada na mesma proporção que as receitas declaradas por atividade. E assim é porque a incumbência de fazê-la é da contribuinte. É ela que deve comprovar a origem de suas receitas e no curso da ação fiscal houve intimação solicitando esta segregação, inclusive alertando que na ausência ou insuficiência da informação o lucro presumido seria apurado tendo como referência a atividade com percentual mais elevado nos termos do artigo 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95).*

Com base nestes fundamentos de fato e de direito, considero que em relação a este tema o Acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

### **Multa qualificada**

A recorrente questionou a aplicação da multa qualificada, diante da ausência de comprovação de dolo por parte da recorrente. Adicionalmente, argüiu a vedação ao efeito confiscatório.

Compulsando os autos, considero amplamente comprovada a ação dolosa da contribuinte, no sentido de impedir ou retardar o conhecimento das receitas omitidas. Constatado, também, que o valor das receitas omitidas constituiu parcela significativa (quase 50%) do montante de receitas declaradas pela contribuinte, conforme revela o quadro reproduzido no relatório que antecede este voto. Constatado, por fim, que este procedimento doloso de omissão de receitas ocorreu de maneira sistemática e recorrente, em 11 dos 12 meses do ano-calendário de 2008.

Sobre o tema, posicionou-se com suficiente clareza o Acórdão recorrido, fls. 1143-1145:

*13.8 O que deve ser verificado para aferir a procedência da imposição da multa qualificada é se houve uma ação deliberada da contribuinte com o objetivo de, no mínimo, retardar o conhecimento do Fisco da ocorrência do fato gerador de tributo.*

*13.9 No caso que examinamos o Termo de Verificação Fiscal às fls. 966 a 975 menciona que a contribuinte não contabilizava parte de suas receitas. Registrava sua movimentação bancária na contabilidade (conta bancos conta movimento) debitando a conta bancos conta movimento e creditando a conta caixa, quando da entrada de recursos relativos às vendas omitidas; com reversão da operação contábil quando da saída dos recursos, nesse caso, também sem transitar pela conta de resultados – custos/despesas). Ou seja, apesar de registrar contabilmente a entrada dos recursos, apresentou à tributação, via contas de resultados, apenas parte da receita auferida no período.*

[...]

*13.14 Entendo que a forma de contabilizar sistematicamente em todos os meses parcelas significativas das vendas em contas patrimoniais evidencia intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento das receitas correspondentes, cujo auferimento é fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.*

Por fim, a decisão recorrida também refutou com precisão a alegação de efeito confiscatório da multa qualificada, fls. 1143:

*[...] a vedação ao confisco é dado para tributos e não para as penalidades que podem mesmo chegar ao ponto do perdimento de bens, mercadorias, moeda, veículos, sendo exemplos o Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-lei nº 1.455, de*

1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; e Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º.

13.6 Além de todo o exposto o comando constitucional é para os entes políticos União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Seus legisladores é que têm a incumbência de sopesar a partir de que ponto um tributo passa a ter um caráter confiscatório.

Por todo este conjunto de fatores, considero amplamente justificada a qualificação da multa de ofício.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator