



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

Processo nº 15889.000005/2010-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.109 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria SIMPLES - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente TRANSPORTADORA CARDEVAN LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não houve sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Presumem-se oriundos de receitas omitidas os depósitos realizados em conta-corrente de titularidade do sujeito passivo quando este, regulamente intimado para tanto, deixa de comprovar a origem daqueles ingressos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em NEGAR provimento ao recurso voluntário, sendo que: a) por unanimidade de votos, indeferiram a preliminar de impugnação total do crédito tributário e mantiveram os créditos tributários relativos aos tributos lançados; b) por maioria de votos, mantiveram a qualificação da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso e Luis Fabiano Alves Penteado, e; c) pelo voto de qualidade, mantiveram a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso, Luis Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Lima Júnior.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 14-28.709, exarado pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP.

Por bem descrever os fatos litigiosos de que cuida o presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 596 e ss.):

Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa ao ano-calendário de 2005, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 3.181.057,77 (três milhões e cento e oitenta e um mil e cinquenta e sete reais e setenta e sete centavos), conforme demonstrativo de fl. 1, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

I - Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) - Simples - fls. 3/32.

(...)

II - Contribuição para o PIS/Pasep - Simples - fls. 33/47.

(...)

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) - Simples - fls. 48/61

(...)

IV - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - Simples - fls. 61/75.

(...)

O termo de verificação e constatação fiscal de fls. 91/108 descreve detalhadamente a ação fiscal, ressaltando que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0810300.2008.01947-2 determinou a fiscalização dos tributos integrantes do Simples (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) nos, anos-calendário de 2005 e 2006, entretanto a fiscalização foi encerrada com relação ao ano-calendário de 2005, sendo efetuada representação para a exclusão da empresa

do Simples para término da fiscalização do ano-calendário de 2006.

A fiscalização visou à verificação de movimentação financeira incompatível com a receita bruta declarada que, no ano de 2005, importaram, respectivamente, em R\$ 8.602.408,88 e R\$ 960.724,88.

Foram apuradas as seguintes infrações:

a) Omissão da Receita Bruta Total (faturamento) de receitas não escrituradas, apuradas do cotejo dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) apresentados pela empresa com a receita bruta declarada ou informada no livro Caixa;

b) Omissão de receitas decorrente de depósitos bancários não escriturados (apuradas em extratos bancários) e sem origem comprovada, dos quais foram expurgados os valores correspondentes a cheques depositados que foram devolvidos, bem como os valores da receita bruta já declarada pela empresa ou apurada pela fiscalização em CTCRs apresentados por ela;

c) Insuficiência de recolhimentos decorrentes de aplicação de alíquotas progressivas em razão do real faturamento apurado.

O autuante ressaltou que alguns dos créditos em conta bancária foram objeto de alegações da empresa, desprovidas de elementos probatórios, uma vez que a empresa apresentou apenas os CTCRs parcialmente com erros e omissões, não apresentou o Livro de Registro de Saídas, não demonstrou a composição dos valores com a vinculação dos CTCRs e apresentou livro Caixa deficiente.

Acrescentou que, em se tratando de empresa de prestação de serviços, houve majoração das alíquotas incidentes nos termos do art. 2º da Lei nº 10.034, de 2000, na redação da Lei nº 10.833, de 2003, além de nova majoração, nos termos do § 3º do art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996, a partir do mês em que a receita bruta excedeu o limite anual para enquadramento no Simples.

Por determinação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação da Lei nº 11.488, de 2007, c/c o art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os percentuais de multa foram duplicados, em relação à infração de omissão direta (decorrentes das receitas brutas verificadas em CTCR), por entender que houve sonegação.

Além disso, todos os percentuais de multa foram agravados em virtude do não atendimento a intimação fiscal nos prazos estipulados, nos termos do art. 44 § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse sentido, o termo de reintimação de 13/02/2009, recebido pela empresa em 17/02/2009, só foi parcialmente respondido em 20/03/2009; o termo de reintimação de 04/06/2009, recebido pela empresa em 12/06/2009, não foi respondido; o objeto do

termo de 04/06/2009 foi requisitado novamente em termo recepcionado pela empresa em 10/08/2009, quando só então foi apresentada uma relação sem comprovação dos esclarecimentos.

Notificada do lançamento em 12/01/2010, conforme aviso de recebimento de fl. 570, a interessada, por seu representante legal, ingressou, em 11/02/2010, com a impugnação de fls. 571/585, alegando, em suma:

A cobrança é frágil e precária, tendo em vista que o autuante não teve sequer o trabalho de fiscalizar minuciosamente a apuração da base de cálculo do tributo lançado, pois efetuou o lançamento baseado em meros indícios de receita bruta, sem qualquer critério, já que de maneira totalmente genérica e sumária simplesmente apresentou os valores creditados nas contas-correntes de titularidade da impugnante e os considerou como típica receita bruta, sujeita à incidência dos tributos lançados.

Um dos princípios mais importantes do processo administrativo é o da verdade material, que determina que o julgador administrativo deve sempre buscar a efetiva verdade dos acontecimentos ocorridos no mundo fenomênico, sob pena de nulidade de todos os atos praticados no decorrer do processo administrativo.

O autuante não levou em consideração que a lavratura de um auto de infração deve respeitar requisitos legais que preceituam de forma categórica que este tipo de procedimento foi concebido única e exclusivamente para buscar a verdade material e não, simplesmente, para cobrar tributos indiscriminadamente.

*Foi arbitrária a postura da fiscalização em **presumir** a base de cálculo dos tributos lastreada em meros extratos bancários, conforme vêm se manifestando nossos Tribunais Superiores e o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).*

O procedimento utilizado pelo autuante é inaceitável, na medida em que cabia a ele produzir prova cabal especificamente dirigida à impugnante de tudo quanto alega, conforme preconiza o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC).

Embora o raciocínio do autuante faça com que a partir do indício seja presumida a infração, não é suficiente, pois deve-se sempre buscar a certeza da ocorrência do ilícito tributário e não, a partir da presunção, constatar com toda certeza a ilicitude e determinar a aplicação da penalidade.

O agravamento das multas não pode subsistir, pois, de acordo com a legislação vigente, os percentuais das multas só podem ser aplicados se houver clara e inequívoca comprovação, por parte do Fisco, da efetiva fraude fiscal praticada pelo contribuinte.

O autuante não colacionou nos autos qualquer tipo de prova apta a demonstrar, de forma clara e evidente, qualquer conduta fraudulenta por parte da impugnante.

O conceito de evidente intuito de fraude previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de maneira alguma pode ser presumido e escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente a conduta material bastante para sua caracterização, tornando-se totalmente injustificada a qualificação da multa.

No que se refere ao agravamento das multas em virtude de um suposto não atendimento de intimações, conforme se pode verifica dos autos, dentro de suas possibilidades organizacionais, apresentou todas as informações solicitadas pelo autuante.

Realmente ocorreram alguns atrasos no cumprimento de algumas intimações, porém cumpriu de maneira satisfatória e em momento algum agiu de má-fé, nem teve qualquer intuito de causar qualquer embaraço ao processo de fiscalização.

O autuante, por meio de RMF, teve acesso a todas as informações necessárias ao bom andamento do processo de fiscalização, motivo pelo qual não há que se falar em embaraço à fiscalização nem muito menos em agravamento da multa.

A exigência da Taxa Selic sobre as multas aplicadas, com fundamento na MP nº 1.621-31, de 1998, atualmente convertida na Lei nº 10.522, de 2002, arts. 29 e 30, deve ser afastada, visto que afronta o Código Tributário Nacional (CTN), art. 161; o princípio da legalidade, assegurado pela Constituição Federal (CF), art. 5º, II, e pelo CTN, art. 97; o art. 2º, I, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999; e o CTN, art. 142, e o Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o contraditório e ampla defesa (CF, art. 5º, LV), pois tal penalidade não foi objeto de regular lançamento e, assim, não lhe foi conferida oportunidade de contestá-la previamente à constituição definitiva.

O E. 1º Conselho de Contribuintes, em julgamento recente, afastou a incidência dos juros de mora sobre o valor da multa aplicada.

Caso se decida pela procedência da cobrança de juros sobre a multa de ofício, a respectiva cobrança deve se limitar aos juros de 1% ao mês, conforme decisão que se transcreveu.

A multa deverá ter seu percentual reduzido, conforme decisão do E. TRF-5ª Região, fundamentado em decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), que tem manifestado seu entendimento de que a multa não pode superar percentual de 30%.

Requeru seja recebida e acolhida in totum a impugnação, para o fim de ser cancelada a exigência na sua totalidade.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar o agravamento da multa de ofício, bem como para

considerar não impugnada a exigência decorrente da omissão de receitas realizada por prova direta (CTRC vs. livro Caixa).

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde, em síntese, reproduz os argumentos expostos na impugnação ao lançamento, além de reiterar haver impugnado a exigência decorrente da omissão de receitas realizada por prova direta.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Preliminar de Impugnação Total do Crédito Tributário

O órgão de origem considerou não impugnadas as exigências do IRPJ, da contribuição para o PIS, da Cofins e da CSLL decorrentes da omissão de receita apurada pelo cotejo entre os CTRC e o livro Caixa, conforme trecho a seguir transcrito (fl. 601):

Segundo o PAF, arts. 16, III, e 17, somente serão consideradas impugnadas as matérias expressamente contestadas. Assim, alegações genéricas do tipo "ser cancelada a exigência na sua totalidade" não podem ser aceitas, sendo consideradas impugnadas apenas as matérias expressamente mencionadas e para as quais a empresa expressamente tenha indicado um motivo de contestação.

Como a contribuinte não contestou a infração correspondente à omissão de receitas com base no cotejo do CTRCs com a receita bruta total declarada ou informada no livro Caixa, tampouco o valor do imposto lançado, sua exigência deve ser declarada definitiva na esfera administrativa.

Em consequência, o mérito da autuação não poderá ser levado à discussão no órgão superior de jurisdição administrativa, por não ter havido prequestionamento na peça impugnatória.

Em seu recurso a interessada contesta a conclusão do órgão *a quo*, reiterando haver contestado a ocorrência da mencionada omissão de receita, em especial nos parágrafos nºs 5, 11 e 12 de sua peça impugnatória, abaixo reproduzidos:

5. Tal como restará comprovado na sequência, a cobrança é totalmente frágil e precária, haja vista que a D. Autoridade Fiscal não teve sequer o trabalho de fiscalizar minuciosamente a apuração da base de cálculo do tributo lançado, pois efetuou o lançamento baseado apenas em meros indícios de receita bruta, sem qualquer critério já que de maneira totalmente genérica e sumária, simplesmente levantou os valores creditados nas contas correntes de titularidade da Impugnante e os considerou como

típica receita bruta, sujeita à incidência dos tributos ora lançados, procedimento este que de maneira alguma pode subsistir frente ao nosso ordenamento jurídico vigente.

(...)

11. As decisões acima, absolutamente acertadas, decorrem do fato de que as Autoridades Administrativas devem apurar corretamente o quanto devido, devendo, para tanto, realizar um levantamento investigação fiscal para, a partir de então, impor residualmente a exigência.

12. Resta evidente, portanto, que a exigência dos valores supostamente devidos, ora exigidos da IMPUGNANTE, é arbitrária e deve ser cancelada por essa D. DRJ.

Pois bem, pelo exame da impugnação ao lançamento é possível verificar que, de fato, a interessada não impugnou expressamente a omissão de receita decorrente do cotejo entre os CTRC e o livro Caixa.

Quanto aos acima referidos parágrafos da peça impugnatória, é de se dizer que: (i) o de número 5 trata da receita omitida oriunda de depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) o de número 11 trata do dever de as autoridades fiscais apurarem corretamente o *quantum* devido, mas nem ali nem em outro lugar da impugnação a interessada aponta erro do auditor na apuração da omissão de receita decorrente do cotejo entre os CTRC e o livro Caixa, e; (iii) o de número 12 afirma que a exigência é arbitrária, mas não aponta onde se encontra o arbítrio supostamente cometido pela autoridade.

Isso posto, correto o entendimento do órgão de primeiro grau no sentido de que a impugnação foi parcial, não alcançando a omissão de receitas por prova direta.

3) Dos Depósitos de Origem não Comprovada

Alega a defesa que o lançamento tributário decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada é ilegítimo pois lastreado em presunção, o que não é admitido no Direito Tributário em razão do princípio da verdade real.

Não assiste razão à recorrente. O abaixo transcrito art. 42 da Lei nº 9.430/96 expressamente prevê a presunção de omissão de receitas quando o sujeito passivo, regularmente intimado para tanto, deixa de comprovar a origem dos recursos depositados em contas-correntes bancárias de sua titularidade:

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.

(...)

Em relação ao princípio da verdade real, tal como ocorre com os demais princípios jurídicos, não é de aplicação absoluta, devendo ceder às normas positivadas, como é o caso do art. 42 acima transcrito.

4) Da Qualificação da Multa de Ofício

Como visto no relatório, o agravamento da multa de ofício foi afastado pela decisão de primeiro grau. Restaram apenas a multa de ofício simples (omissão de receita decorrente de depósitos de origem não comprovada) e a multa de ofício qualificada (omissão de receita verificada entre o cotejo dos CTRC e o livro Caixa).

No que concerne à multa qualificada, alega a recorrente que o auditor não provou ter havido fraude por parte da empresa.

Pois bem, pelo exame dos autos é possível verificar que o sujeito passivo deixou de escriturar no livro Caixa relativo ao ano de 2005, bem como deixou de informar em sua declaração simplificada relativa ao mesmo período, receitas provenientes do transporte de cargas, conforme CTRC de fls. 210/441.

De acordo com o demonstrativo consolidado de fl. 442, no ano de 2005 foram registradas nos CTRC receitas no montante de R\$ 4.474.964,41, enquanto que em sua declaração simplificada a contribuinte informou haver auferido receita bruta anual no valor de apenas R\$ 960.724,98.

A enorme quantidade de CTRC que deixou de ser escriturada no livro Caixa, aliada à relevância da omissão de receita comparada à receita declarada comprovam, para além de qualquer dúvida razoável, que a conduta da empresa não decorreu de mero erro ou negligência contábil, mas sim de sua vontade livre e consciente de se evadir do pagamento do tributo devido.

5) Da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Afirma a recorrente ser incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Também aqui não assiste razão à defesa. Isso porque a multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante este Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

Da mesma forma, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que é cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme acórdãos n^{os} 9101-00.539, 9101-001.474, 9101-001.657, 9303-002.399, 9303-002.400 e 9101-001.678.

6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de impugnação total do crédito tributário e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto