



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.730278/2011-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.765 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2020
Recorrente M&B1 REPRESENTACOES E CONSULTORIA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DO LIVRO CAIXA. DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTE NÃO ESCRITURADOS CONTABILMENTE. INCIDÊNCIA DE IRPJ SOBRE OS VALORES APURADOS E INCIDÊNCIA REFLEXA DE PIS, COFINS E CSLL

Incidirá IRPJ com reflexos em PIS, COFINS e CSLL sobre valores ajustados pela fiscalização no livro razão do contribuinte, que não comprova de forma idônea os lançamentos realizados em sua contabilidade. Também incidem os tributos mencionados sobre valores de depósitos encontrados em extratos bancários do contribuinte que não comprova a origem dos respectivos créditos.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA QUALIFICADA DE 150%

Aplica-se a multa qualificada de 75% sobre o montante de crédito tributário apurado em decorrência de receitas omitidas, na forma do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e RIR/1999. Constitui hipótese de qualificação da multa de ofício para 150% sobre os montantes devidos, a conduta ilícita do contribuinte de não emitir, ou emitir com subfaturamento, notas fiscais (notas fiscais calçadas).

PRELIMINAR DE NULIDADE. PRAZO DE UM ANO PARA CONCLUSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INAPLICABILIDADE. PRAZO IMPROPRIO

Embora em vigor o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, não é causa de nulidade a extrapolção do prazo de um ano para conclusão do procedimento de autuação fiscal, especialmente se as prorrogações que auxiliaram na superação do prazo, foram motivadas pelo contribuinte. Por não prever consequências processuais, a hipótese do artigo em questão é de prazo impróprio, que também por esse motivo não torna nulo o procedimento.

PRELIMINAR DE NULIDADE DOS PERCENTUAIS DE MULTA DE OFÍCIO E QUALIFICADA. MULTA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. CONTROLE DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

Eventual inconstitucionalidade dos percentuais de multa de ofício ou multa qualificada não é atribuição do órgão julgador administrativo. Nesse sentido,

não compete ao CARF exercer controle de constitucionalidade de lei nos termos da súmula CARF nº 2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da 6ª Turma da DRJ/RJ1, que julgou improcedente impugnação apresentada pela contribuinte acima, ora recorrente.

O caso trata de auto de infração lavrado contra a empresa em 24/10/2011, no qual foram identificadas as seguintes infrações referente ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008: i) Omissão de Receitas – Saldo credor da conta Caixa; ii) Omissão de receitas – Depósitos bancários de origem não comprovada; iii) Falta de emissão de notas fiscais; iv) Subfaturamento de vendas. Sobre tais infrações foram aplicadas multas de 75% e 150%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

As omissões de receita, de acordo com o Auto de Infração de fls. 2/42, geraram débitos de IRPJ e reflexos em PIS, COFINS e CSLL, resultando no montante consolidado de R\$ 375.681,79, em valores da época.

Em sua impugnação, a empresa arguiu preliminares de nulidade do AI, sustentando o seguinte: i) ofensa ao prazo legal de duração do procedimento fiscalizatório, porquanto este ultrapassou mais de um ano para ser concluído; ii) violação ao princípio constitucional de vedação ao confisco, eis que, somados os valores de multas, juros e correção monetária, o débito ultrapassava 100% do montante do principal, o que, segundo alegou, caracteriza o confisco; iii) ofensa a precedente do STF que determinou a exclusão do ISS da base de cálculo de PIS, COFINS e CSLL da parcela do ISS que recai sobre o faturamento. No mérito, rebateu os achados da fiscalização, justificando, em resumo: i) não houve omissão de receitas, pois os valores encontrados em sua movimentação bancária não seriam passíveis de tributação; ii) ainda que assim não fosse caberia à RFB comprovar a ocorrência de tais omissões; iii) em razão disso, não ocorreu sonegação fiscal, pois inexistiu omissão dolosa ou fraude, tendo havido

um erro formal em sua contabilidade, sobre o qual confessava com os esclarecimentos feitos à fiscalização; iv) as notas fiscais em duplicidade decorreram de erro de impressão; v) não foi possível esclarecer as demandas da fiscalização, pois ocorreu uma enchente nas imediações da empresa que extraviou documentos fiscais.

A DRJ/RJ1 julgou improcedente a impugnação, sustentando, em síntese, que não procedem as preliminares de nulidade, pois o prazo de um ano para conclusão do processo administrativo fiscal não se aplica para o procedimento de fiscalização. Além do que, trata-se de prazo impróprio, que não acarreta consequências processuais. Sobre a segunda preliminar, argumentou que não há no caso violação ao princípio constitucional de vedação ao confisco, pois a administração tributária somente está vinculada às decisões do Poder Judiciário quando estas se referirem especificamente ao contribuinte ou resultarem de precedentes vinculatórios, reconhecidos como tais pelas autoridades competentes.

Sobre a omissão de receitas, ressaltou a decisão recorrida que duas foram as infrações constatadas pela fiscalização que caracterizam tal infração: “existência de saldo credor da conta ‘Caixa’ e a falta de comprovação através de documentação hábil e idônea, por parte da interessada, quando intimada, dos recursos creditados em contas correntes de sua titularidade”.

Sobre tais presunções, aduziu a DRJ/RJ1, que ambas constam do RIR, de 1999 no art. 281, I (§ 2º, art. 12, do Decreto-Lei nº 1.598/77), e art. 849 (art. 42 da Lei nº 9.430/96). Sobre esses pontos, argumentou a decisão que a recorrente não conseguiu comprovar com documentação contábil idônea a origem tanto dos depósitos encontrados em sua movimentação bancária quando os existente na conta “caixa”.

Com relação à exigência de tributos sobre as diferenças de operações não contabilizadas ou contabilizadas a menor, a DRJ registra que a recorrente admitiu que houve um erro formal em sua contabilidade, mas essa admissão não caracterizaria denúncia espontânea, pois ocorreu após o início da fiscalização.

Quanto a alegação de exclusão de ISS da base de cálculo de PIS, COFINS e CSLL da parcela do ISS que recai sobre o faturamento, a decisão recorrida concluiu que o art. 97, IV do CTN estabelece que cabe à lei a definição da base de cálculo dos tributos e, no caso de tais contribuições, a lei definiu a receita bruta como base de cálculo, não cabendo a citada exclusão.

Sobre a aplicação da multa de 150%, o órgão julgador explica que tal penalidade motiva-se na prática de sonegação fiscal por parte da recorrente, quando não emitiu ou emitiu notas fiscais com falsidade (nota fiscal calçada).

Inconformada, a empresa recorreu por meio do recurso voluntário de fls. 490/508, praticamente reiterando os argumentos da impugnação.

O caso foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Conforme se verifica à fl. 487, a recorrente foi intimada da decisão da DRJ em 22/08/2014, por meio de AR. Do recurso voluntário consta carimbo da DRF com a data de 19/09/2014, o que comprova a sua tempestividade.

A matéria que constitui objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de advogado constituído.

Assim, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 Duração razoável do processo

Conforme narrado acima, a recorrente reitera no recurso voluntário a arguição de preliminares de nulidade. A primeira, se refere à eventual ofensa à duração do procedimento de fiscalização que ultrapassou o limite de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007. Essa extrapolação de prazo caracterizaria violação ao princípio processual de duração razoável do processo.

Em que pese o art. 24 da Lei nº 11.457 de 2007 estabelecer a obrigatoriedade de se decidir o processo contencioso no prazo de 360 dias, tal prazo é o que se considera na doutrina como “prazo impróprio” para a administração e não exatamente um “prazo próprio”. Isso porque, o legislador não estabeleceu consequências processuais para a inobservância desse prazo, especialmente a anulação do processo.¹

Assim, não tem aplicação ao caso os dispositivos legais invocados pela recorrente.

Acrescente-se, que na fase de constituição do crédito (procedimento de autuação), o art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece o prazo de sessenta dias para conclusão do procedimento, prorrogável por igual período.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

¹ "Quanto às consequências do descumprimento, os prazos podem ser: a) prazos próprios: aqueles cujo descumprimento acarreta consequências processuais. Ex.: prazo de contestação; prazo para recorrer; prazo para apresentar o rol de testemunhas etc. b) prazos impróprios: aqueles cujo descumprimento não acarreta consequências processuais. É o caso, por exemplo, dos prazos para o juiz proferir despachos, decisões e sentenças". Cf. LUNARDI, Fabrício Castagna. Curso de direito processual civil. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 294.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Assim, havendo necessidade, é possível prorrogar-se esse prazo até a conclusão da fiscalização. No caso concreto foi o que ocorreu. A decisão da DRJ demonstra que o procedimento foi prorrogado por meio de notificações feitas ao contribuinte com o objetivo de colher elementos para a conclusão da fiscalização, que dependiam de informações suas. Assim, o próprio contribuinte deu causa à prorrogação, razão pela qual, não existe nenhuma nulidade nesse sentido se as prorrogações foram devidamente justificadas.

Dessa forma, afasto a alegação de nulidade do processo administrativo tributário também por ofensa à duração razoável do processo, prevista no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal.

2.2 Nulidade em razão do percentual da multa

A recorrente sustenta que a multa isolada de 75% e a multa qualificada de 150% são inconstitucionais por violarem o art. 150, IV da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito confiscatório. Transcreve conhecidos precedentes do Supremo Tribunal Federal sobre o tema como reforço a sua tese.

A multa isolada de 75% foi aplicada em face da empresa porquanto, no caso em questão, os valores de IRPJ e reflexos foram apurados por meio de lançamento de ofício, consumado na forma de auto de infração. Isso porque, os lançamentos em questão, decorrem de receitas omitidas, detectadas na relação entre as informações contabilizadas pela empresa e sua movimentação bancária, por iniciativa do Fisco. Nesses casos, deve ser aplicado o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;

Quanto a multa de 150%, o § 1º do artigo mencionado prevê que o percentual de 75% será duplicado nas hipóteses em que ficar caracterizada conduta compatível com o tipo de sonegação fiscal.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Embora não seja na seção referente às preliminares o lugar apropriado para análise do cabimento ou não das citadas multas, o PAF possui limitações que não podem ser transpostas sem ofensa à sua própria jurisprudência. A presente preliminar é um desses casos. A definição dos percentuais de multa de ofício e qualificada são definidos por lei. Não compete ao julgador administrativo avaliar se os percentuais definidos pela legislação são ou não

proporcionais ou razoáveis. Também não é atribuição deste colegiado interpretar o dispositivo legal à luz do preceito constitucional da vedação ao confisco, pois isso importaria, na prática, em controle difuso de constitucionalidade, competência essa cabível ao Poder Judiciário.

Nesse sentido, a súmula CARF nº 2, impõe os limites da competência deste órgão julgador sobre esse tipo de matéria.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, todas as alegações da recorrente de não incidência da multa em razão dos seu percentual desproporcional, vedação ao confisco e inconstitucionalidades da legislação, não podem ser acolhidas por este Conselho Recursal, pois implicariam em controle de constitucionalidade de lei, o que é vedado pela súmula CARF nº 2.

3. MÉRITO

3.1 Exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições sociais

A recorrente sustenta que deveria ser excluída a parcela de ISS do cálculo das contribuições PIS, COFINS e CSLL, incidentes reflexamente ao IRPJ por omissão de receita.

Em que pese tanto na impugnação quanto no recurso voluntário não ficar muito bem explicada a tese da recorrente, é possível concluir que sua irresignação se baseia no seguinte precedente do Supremo Tribunal Federal.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(RE 592616 RG, Relator(a): MENEZES DIREITO, Tribunal Pleno, julgado em 09/10/2008, DJe-202 DIVULG 23-10-2008 PUBLIC 24-10-2008 EMENT VOL-02338-11 PP-02120)

Conforme se viu, trata-se de reconhecimento de repercussão geral, não tendo havido julgamento da matéria. Ainda que tal tivesse ocorrido, seu resultado seria inaplicável ao caso concreto, pois a autuação se refere ao ano-base 2007 e a repercussão foi reconhecida em 2008. Além disso, até o momento, não houve decisão definitiva do STF.

Por essas razões, afasto a alegação de erro na apuração das bases de cálculo de PIS e COFINS, diante da suposta e indevida inclusão de ISS sobre o seu montante.

3.2 Omissão de receita com base em irregularidades do livro razão

A autuação pela omissão de receita decorrente de lançamentos não comprovados no livro razão decorreu da atipicidade como tais lançamentos foram feitos na data de 01/01/2007, conforme quadro constante do Termo de Verificação Fiscal de fl. 43.

Registre-se, primeiramente, que a recorrente era optante do lucro presumido. De acordo com o art. 527, III do RIR, de 1999, vigente à época dos fatos, é dever do contribuinte do

lucro presumido manter seus livros fiscais em ordem, de modo que os lançamentos nele feitos possam ser comprovados.

Art.527.A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I-escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II-Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III-em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Intimada para comprovar os lançamentos realizados no livro razão, a recorrente alegou o seguinte: “os valores consignados na conta caixa são escriturais para fazerem frente aos pagamentos contabilizados, cuja origem já foram identificados por esta auditoria na conta bancária” (fls. 159).

Ocorre que a fiscalização não encontrou nos extratos bancários fornecidos pela empresa, referentes a 01/01/2007, data que era objeto da auditoria no livro razão, o recebimento de valores que justificassem os créditos lançados no mencionado livro.

Intimada outra vez para as devidas comprovações reais dos lançamentos contábeis, a recorrente simplesmente alegou que tais valores seriam justificáveis com base na planilha de fls. 180/186. O documento em questão contém informações unilaterais da empresa com diversas anotações manuscritas que aludem aos depósitos bancários encontrados em sua movimentação, sem comprovação da origem das receitas por notas fiscais ou outro documento idôneo.

A ausência de comprovação dos lançamentos no livro razão levaram a fiscalização a recompor a conta caixa conforme os cálculos demonstrados mês a mês no Anexo 03, considerando-se como valor de receita omitida o maior saldo credor de caixa no período de 2007. Tal procedimento tem respaldo na legislação no imposto de renda, conforme se observa:

Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III-a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Cabia à recorrente, em cumprimento ao princípio da verdade real, juntar com a sua impugnação os comprovantes dos lançamentos do livro razão que foram considerados como omissões de receita pela fiscalização. Conforme se observa, a impugnação de fls. 430/457, a defesa veio desacompanhada de qualquer documento comprobatório da alegada regularidade do livro razão. A mesma falta de documentação comprobatória se repete com o recurso voluntário.

Em casos como o dos autos, não cabe somente a alegação de que os lançamentos contábeis são regulares. É ônus do contribuinte comprovar a origem das receitas e despesas lançadas em sua contabilidade com notas fiscais, faturas ou contratos.

Assim, considero regular a autuação por omissão de receita com base na falta de comprovação por parte do contribuinte dos lançamentos contábeis no livro razão.

3.3 Omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados

A empresa foi intimada para apresentar sua movimentação bancária do período. Examinados os depósitos bancários entregues pela fiscalizada, verificou-se a existência de valores creditados não escriturados. A empresa foi intimada para apresentar justificativas da origem de tais recursos monetários. Em resposta foi apresentada uma relação de fls. 180/187 com o número do banco, agência, conta, data, histórico, número do documento, valor e a possível causa do crédito. Considerando que a planilha não trazia os documentos comprobatórios das informações, a empresa foi intimada outra vez para tal finalidade, mas não trouxe nenhuma prova.

Em razão disso, a empresa foi autuada pela constatação de depósitos em sua movimentação bancária de origem não comprovada. A conduta da contribuinte enseja presunção de omissão de receita na forma do art. 849 do RIR, de 1999.

Art.849.Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Em sua impugnação e recurso voluntário, a empresa não apresenta nenhum documento comprobatório dos depósitos realizados em suas contas correntes a não ser a lista de fls. 180/187 que não traz nenhum documento a embasar as transações informadas. Para rebater esse ponto da autuação, a recorrente invoca a Súmula CARF nº 25, com o seguinte verbete:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Deve-se ressaltar que a matéria deste ponto da autuação não diz respeito à multa qualificada de 150%, mas sobre receita não submetida à tributação (omissão de receita) decorrente de créditos encontrados nos extratos bancários da contribuinte. Não há, portanto, pertinência com o debate a súmula transcrita.

No entanto, tem cabimento no caso em questão a inteligência da súmula CARF nº 26, pois reforça os efeitos tributários da omissão de receita, especialmente no ponto em que se presume a disponibilidade da renda auferida pelo contribuinte a partir dos próprios montantes omitidos. Veja-se:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Nem mesmo o teor da súmula transcrita foi rebatido pela recorrente, que se limitou a insistir que a planilha de fls. 180/187, desacompanhada dos documentos comprobatórios, era prova bastante para justificar os depósitos não contabilizados.

Por essas razões, deve-se manter a autuação neste ponto específico, de omissão de receitas em face de depósitos não devidamente contabilizados e de origem não comprovadas.

3.4 Das irregularidades na emissão de notas fiscais

Conforme narrado, a empresa foi também autuada por não ter emitido notas fiscais para determinadas operações ou emitiu notas com valores que não correspondem à realidade (notas calçadas).

Essa constatação foi possível com base na análise dos extratos bancários da recorrente, em que se verificou créditos realizados por quatro empresas. Intimada para justificar os motivos dos depósitos, uma das empresas, Porto Madrid Comércio Importação e Exportação Ltda, informou que pagou à fiscalizada tais valores a título de comissão, mas a autuada não emitiu as respectivas notas fiscais. Em razão dessa informação a recorrente foi notificada para esclarecer e respondeu à intimação alegando que os esclarecimentos necessários constavam da planilha de fls. 180/187, que já era de conhecimento da Fazenda. A fiscalização explica no TVF que na planilha, os valores pagos pela empresa Porto Madrid se referem a comissões e que não foram declarados pela contribuinte. Essa conduta omissa ensejou a aplicação de multa de ofício qualificada para 150% por falta de emissão de documento fiscal obrigatório.

A falta de emissão de notas fiscais, especialmente quando essa omissão somente se verifica por procedimento fiscalizatório de iniciativa do Fisco, caracteriza a hipótese do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996 e do art. 957, II do RIR, de 1999.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art.957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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

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

A Lei nº 4.502, de 1964, que estabelece normas gerais sobre IPI e define sonegação fiscal nos arts. 71 a 73, por sua vez, prescreve o seguinte:

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.

A conduta de não emitir notas fiscais, no caso dos autos, tipifica a hipótese do art. 71, I, pois fica caracterizada a sonegação fiscal. Note-se que o contribuinte, ao não emitir as notas fiscais – o que o obrigaria a lançar a receita respectiva em sua contabilidade – retardou o conhecimento da ocorrência do fato gerador do IRPJ. Isso porque, coube à Fazenda intimar terceiro que aparecia na movimentação bancária da contribuinte para poder desvendar a origem da operação que deu ensejo à receita auferida e omitida. Além de materializar a omissão de receita, a não emissão da nota fiscal, neste caso, não decorreu de mera falha ou descuido, mas da intenção deliberada de omitir receita, tipificando a hipótese do artigo transcrito.

Igualmente é o caso da emissão de notas fiscais denotando subfaturamento de vendas (notas fiscais calçadas), condutada também comprovada pela fiscalização. Essa constatação somente foi possível com base nas circularizações realizadas em quatro empresas. Três delas (Pirahy Alimentos Ltda., Cascaju Agraindustrial S/A e Viti Vinícola Cereser Ltda.), uma vez intimadas para justificar os depósitos, apresentaram notas fiscais em que foi possível identificar a prática de notas fiscais calçadas, isto é, os valores das notas fiscais entregues pelas empresas não correspondiam aos valores anotados pela fiscalizada.

Intimada a esclarecer o ocorrido, a contribuinte admitiu o “erro” e esclareceu que realmente algumas notas foram emitidas em valores inferiores aos que constavam das notas entregues pelas empresas circularizadas. Na mencionada resposta informou também que não havia percebido que alguns talonários de notas foram emitidos em duplicidade. Assim, admitindo a existência de “erro formal” nos valores constantes das notas estaria caracterizada “denúncia espontânea”, levando à exclusão de aplicação da multa.

Não se trata de denúncia espontânea. Como se sabe, o instituto em referência somente exclui a aplicação de penalidades se o contribuinte reconhecer o cometimento de infração antes de qualquer notificação do Fisco a respeito. Nesse sentido é a norma do art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

No caso dos autos, a recorrente somente justificou o suposto “erro formal” no curso do procedimento fiscalizatório, ou seja, depois de intimada para esclarecer o cruzamento entre os valores constantes das notas fiscais.

A emissão de nota fiscal com subfaturamento (nota fiscal calçada) leva também à aplicação da multa qualificada de 150%, conforme a legislação transcrita anteriormente.

Nesse sentido, tem sido o entendimento deste Conselho Administrativo. Veja-se:

Numero do processo: 11020.721463/2013-10

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: 2018

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009 PROVA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA O indeferimento, pela autoridade julgadora, de solicitação de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa, pois o julgador pode indeferir a perícia que considerar prescindível, e as diligências desnecessárias. ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS. As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ATIVIDADE RURAL Cabe ao sujeito passivo comprovar, de forma individualizada, que os depósitos bancários decorrem de receitas da atividade rural, não devendo se aceitar a comprovação presumida pelo fato de o contribuinte atuar apenas nesse ramo de atividade. MULTA DE OFÍCIO Tendo o Auditor Fiscal aplicado a multa prevista em lei, agiu em conformidade com o seu dever, em face de a atividade do lançamento ser plenamente vinculada. MULTA DE OFÍCIO. NÃO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). MULTA QUALIFICADA. EVIDÊNCIA DE SONEGAÇÃO. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Correta a aplicação da multa qualificada quando há evidências inequívocas de sonegação, e o contribuinte deixa de emitir nota fiscal ou a emite em valor inferior ao negociado, quando da venda de sua produção.

Assim, deve ser mantida a autuação e decisão da DRJ no tocante à multa qualificada de 150%, prevista na legislação de regência.

3.5 Das irregularidades na emissão de notas fiscais e eventual extravio

Para justificar a impossibilidade de comprovar com documentos contábeis idôneos todas as irregularidades constatadas, a empresa alega que em 10/02/2008, houve uma inundação do Rio Catarino, em Realengo, nas imediações da sede da empresa.

Com a inundação foram extraviados documentos contábeis que seriam essenciais para comprovar a suposta regularidade das operações realizadas pela contribuinte.

Ocorre que, conforme verificação *in loco* pela fiscalização e também com base nos mapas extraídos da internet, o rio em questão, ainda que tivesse transbordado, dificilmente alcançaria a sede da empresa.

Não bastasse esse fato, de natureza geográfica, do ponto de vista jurídico, era dever da empresa adotar as providências cabíveis de noticiar o ocorrido, conforme determina a legislação. Nesse ponto, a DRJ recorrida decidiu com precisão, razão pela qual, com fundamento no art. 57, § 3º do RICARF adoto os fundamentos de tal decisão como razões de decidir:

11.7. Quanto à não apresentação da documentação, sob o argumento de enchente, vale frisar que a presunção de veracidade dos fatos registrados na escrituração somente se opera quando acompanhada dos documentos comprobatórios, conforme se extrai do art. 923 do RIR/99, adiante transcrito;

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

11.8. Note-se, sobre a conservação de livros e documentos contábeis e fiscais, o que dispõe o art. 264 do RIR/99:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 44).

§ 1º. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único). (Grifouse).

11.9. Como se verifica, as empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros, documentos e demais papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. No caso de extravio desses documentos, o fato deve ser divulgado em jornal de grande circulação dentro de 48 horas e comunicado ao órgão competente do Registro do Comércio e à repartição da Receita Federal do Brasil da jurisdição da empresa. Nenhuma destas medidas foi adotada pela interessada, como ela mesma admite na impugnação.

Igualmente sobre este ponto da decisão e da autuação não há o que se reformar.

Diante do exposto, conheço do recurso, rejeitando as nulidades arguidas e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO, mantendo a decisão recorrida integralmente.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes