



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

Processo nº 10120.007234/2006-79
Recurso nº 168.563 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1402-00.315 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ - EXCLUSAO SIMPLES
Recorrentes O. S. VEÍCULOS LTDA
2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). PRELIMINAR. DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o termo *a quo* do prazo de caducidade é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (LEI 9.430/96, ART.42). INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Configuram omissão de receita os valores creditados em conta de depósito em 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. Ainda, inexistindo escrituração contábil, pela ausência de livros contábeis e fiscais, sobre a receita omitida apurada de ofício impõe-se a aplicação de ofício do regime de apuração do lucro denominado lucro arbitrado, que considera como base de cálculo do IRPJ (lucro, renda ou acréscimo patrimonial) tão-somente 9,6% (nove vírgula seis por cento) do montante das receitas omitidas.

MULTA QUALIFICADA .SONEGAÇÃO. Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada.

Recurso de Ofício e Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Frederico Augusto Gomes de Alencar, que desqualificavam a multa de ofício. Ausente momentaneamente o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

O. S. VEÍCULOS LTDA e a 2ª.TURMA DA DRJ BRASÍLA, recorrem (voluntário e de ofício, respectivamente), a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente em parte a exigência do IRPJ e reflexos, ano-calendário de 2000, com fulcro nos artigos 33 e 34 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Em 11/12/2006, após conclusão do procedimento de fiscalização, o Auditor-Fiscal lavrou contra a interessada os Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), atinentes ao ano-calendário 2000, cujo crédito tributário perfaz o montante de **R\$ 3.807.503,76** (fls. 21 e 830 a 865), assim discriminado por exação fiscal:

I – Auto de Infração do IRPJ (fls. 830/838):

IRPJ, R\$ 346.274,17;

Juros de Mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 360.258,90;

Multa de Ofício Qualificada (150%), R\$ 519.411,25.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do IRPJ: **R\$ 1.225.944,32**.

Infração imputada:

OMISSÃO DE RECEITAS: DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO
CONTABILIZADOS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO
COMPROVADA. Arbitramento do lucro com base no art. 530, III, do RIR/99,

tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixou de apresentá-los relativamente ao ano-calendário 2000 (períodos de apuração do lucro arbitrado de ofício: 03/2000, 06/2000, 09/2000 e 12/2000).

Enquadramento legal: Lei 9.430/96, arts. 27, I, e 42; RIR/99, arts. 532 e 537.

II – Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS - lançamento reflexo (fls. 839/847):

PIS, R\$ 100.282,55;

Juros de Mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 105.706,91;

Multa de Ofício Qualificada (150%), R\$ 150.423,80.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do PIS : **R\$ 356.413,26.**

INFRAÇÃO REFLEXA – PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DO PIS

Enquadramento legal: LC 7/70, arts. 1º e 3º; Lei nº 9.249/95, art. 24, § 2º; Lei 9.715/98, arts. 2º-I, 8º-I, 9º; Lei 9.718/98, arts. 2º e 3º.

III – Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS – lançamento reflexo (fls. 848/856):

COFINS, R\$ 462.842,68;

Juros de Mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 487.878,44;

Multa de Ofício Qualificada (150%), R\$ 694.264,00.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da COFINS: **R\$ 1.644.985,12.**

INFRAÇÃO REFLEXA – COFINS OMISSÃO DE RECEITA

Enquadramento legal: LC 70/91, art. 1º; Lei 9.249/95, art. 24, § 2º; Lei 9.718/98, arts. 2º, 3º e 8º, com alterações de redação da MP nº 1.858/99, e reedições.

IV – Auto de Infração da Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL – Lançamento reflexo (fls. 857/864):

CSLL, R\$ 163.888,49;

Juros de Mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 170.439,84;

Multa de Ofício Qualificada (150%), R\$ 245.832,73.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da CSLL: **R\$ 580.161,06.**

INFRAÇÃO REFLEXA – CSLL SOBRE OMISSÃO DE RECEITAS

Enquadramento legal: Lei 7.689/88, art. 2º e §§; Lei 9.249/95, arts. 19 e 24; Lei 9.316/96, art. 1º; Lei 9.430/96, art. 28; e MP nº 1.858/99, art. 6º, e reedições.

A interessada tomou ciência dos Autos de Infração pessoalmente, por intermédio de seu proprietário ou sócio-diretor Sr. Osmildo Sirinno Rosa, em

Consta da impugnação do sujeito passivo, em síntese, as seguintes alegações:

A impugnante alegou que a multa qualificada só é cabível nos casos de evidente intuito de fraude, conforme disposto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30/11/1964; que, por sua vez, esses dispositivos cuidam, respectivamente, dos crimes de sonegação, fraude e conluio; que é cristalina a redação do art. 44, II, da Lei 9.430/96, quando preceitua que a aplicação da multa qualificada só é cabível nos casos de evidente intuito de fraude; que a expressão “evidente intuito de fraude” do inciso II, do art. 44, da Lei 9.430/96, denota uma ação ou omissão dolosa; que, por outro lado, cuida-se, no caso em exame, de fato gerador ou infração administrativo-tributária por presunção legal, ou seja, omissão de receitas nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, por falta ou insuficiência de recolhimentos dos tributos federais (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL); que, na espécie, trata-se de presunção legal de fato gerador; que o dolo não se presume; que, por conseguinte, o dolo há que ser provado pelo Fisco, para agravamento da multa de ofício para 150%; que nos casos de tributos lançados com fulcro em presunção legal não tem cabimento a citada multa qualificada, por ser incompatível; que, ademais, não restou demonstrado nos autos qualquer ação ou omissão da impugnante, quanto ao cumprimento de suas obrigações tributárias suscetíveis de configurar “evidente intuito de fraude”; que não se legitima, na espécie, a aplicação da multa de ofício agravada; que a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes do MF é clara ao apontar que a presunção legal contida no art. 42 da Lei 9.430/96, na qual se apóia o presente lançamento fiscal, não convive com a multa qualificada sem comprovação do dolo específico; que é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, que é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente não somente a intenção mas também o seu objetivo; que, assim, não restou comprovado, no caso, o dolo. Por isso, a contribuinte pediu a redução da multa de ofício de 150% para 75%.

2) - Da decadência: que se não restou comprovado o dolo (o evidente intuito de fraude), deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contado a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN (lançamento por homologação); que, no caso, todos os tributos estão sujeitos ao regime do lançamento por homologação no prazo de cinco anos, inclusive as contribuições; que os fatos geradores referem-se ao ano-calendário 2000; que a contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal tão-somente em **12/12/2006**, quando o direito de constituição do crédito tributário já estava totalmente decaído, com base no art. 150, § 4º, do CTN; que é inaplicável às contribuições o prazo decadencial de dez anos do art. 45 da Lei 8.212/91, uma vez que a lei ordinária não pode tratar de prazo de decadência (que essa matéria está reservada à Lei Complementar); que, nesse sentido, inclusive, invoca precedentes ou decisões do Conselho de Contribuintes do MF reconhecendo o afastamento do art. 45 da Lei 8.212/91 quanto às contribuições sociais financiadoras da seguridade social; que, em face disso, deve-se declarar a extinção do crédito tributário relativos a todos os tributos lançados.

3) – Quanto à definição de fato gerador e do contribuinte do IRPJ: que se trata de matéria reservada à Lei Complementar, ou seja, ao CTN (arts. 43 e 45); que os depósitos bancários não se enquadram na condição de fato gerador do IRPJ, pois depósitos bancários não configuram, por si só, acréscimo patrimonial, ou seja,

disponibilidade econômica ou jurídica de renda para incidência de IRPJ; que, no caso, a impugnante, embora titular das contas bancárias que receberam os depósitos, não tem titularidade dos valores, pois os valores depositados pertenciam a terceiros; que a quase totalidade desses valores autuados constituem receitas de terceiros, pois os veículos usados remetidos à impugnante em consignação para venda a outrem, quando da venda eram depositados nas contas da impugnante; que seriam da impugnante apenas as receitas de vendas de veículos usados de sua propriedade, as comissões recebidas pela venda de veículos usados recebidos em consignação e as receitas financeiras pela intermediação de venda de veículos novos e usados nos financiamentos concedidos por instituições financeiras; que, assim, a maioria absoluta dos valores depositados em sua contas correntes não constituíam receitas próprias, mas sim de terceiros; que esses valores de terceiros simplesmente transitavam pelas contas bancárias da impugnante antes de serem repassados aos seus legítimos titulares; que, em vista disso, sequer foram lançados na contabilidade da impugnante, uma vez que esta, por ter feito opção pelo SIMPLES no ano-calendário 2000 e pelo Lucro Presumido em 2001, não estava obrigada à escrituração de quaisquer livros contábeis; que isso foi informado ou esclarecido à autoridade fiscal lançadora.

4) – Do objeto social da impugnante: que em conformidade com os seus objetivos sociais, durante o ano-calendário 2000, a impugnante exerceu exclusivamente intermediação de vendas de veículos novos e usados, consignação de veículos automotores usados e intermediação de financiamentos de veículos novos e usados.

5) – Das receitas da impugnante e pedido de diligência: que relativo ao ano-calendário 2000 praticamente a totalidade da receita objeto da autuação pelo Fisco teve origem nos serviços de intermediação de operações de financiamentos bancários concedidos pelas instituições financeiras aos compradores de veículos novos e usados; que para movimentar os ingressos e saídas de recursos, próprios ou de terceiros, a impugnante mantinha diversas contas correntes junto às instituições financeiras; que para realizar as operações de intermediação de financiamento de veículos novos e usados, a impugnante mantinha contratos com diversas instituições financeiras; que as operações de financiamento ocorriam em dois contextos:

a) primeiro contexto: o comprador do veículo, mesmo nos casos de veículos não recebidos em consignação pela impugnante, solicitava diretamente à impugnante a intermediação na aprovação do seu cadastro e na liberação do financiamento, e a instituição financeira depositava o total do valor financiado, assim como o valor da comissão de intermediação de financiamento, diretamente em alguma de suas contas correntes da impugnante; que isso se dava por imposição da instituição financeira, embora os contratos de intermediação de financiamento não dispusessem a respeito; que, por fim, a impugnante repassava o valor financiado ao proprietário – vendedor do veículo;

b) segundo contexto: o proprietário-vendedor deixava o veículo em consignação no estabelecimento da impugnante, que, por sua vez, providenciava a sua venda, de forma a vista ou financiada; que, também, nesse caso, o valor correspondente à venda, fosse a vista ou financiada, era recebido pela impugnante na qualidade de depositária e depositado em alguma de suas contas bancárias e posteriormente era repassado ao proprietário-vendedor, deduzido do valor a comissão de intermediação.

Que, nessas situações descritas, a impugnante alegou, destarte, sempre foi mera depositária dos valores, por ser simples intermediária entre os agentes

EXC

financeiros e os compradores de veículos novos e usados, como se pode depreender compulsando os documentos às fls. 661/738; que, ainda, juntou aos autos relação de valores repassados pelo Banco Itaú S/A à impugnante no ano-calendário 2000 (objeto da autuação), correspondentes aos financiamentos concedidos por essa instituição aos compradores de veículos em que houve a intermediação da impugnante (fls. 956/960); que, entretanto, diversas instituições financeiras não forneceram relação dos valores repassados às impugnante quanto ao ano-calendário 2000, embora tivessem sido intimadas para tal pela impugnante; que, diante disso, requer diligência fiscal para essas instituições financeiras apresentem a documentação solicitada pela impugnante; que, também, a impugnante juntou documentos originais denominados “Check List” e Proposta de Financiamento (Doc.3), relativos aos meses de janeiro de 2000 a dezembro 2000, que contém todas as informações que comprovam, mais uma vez, as operações de financiamento concedidas pelas instituições financeiras aos compradores de veículos, intermediadas pela impugnante, bem como os dados relativos aos veículos e seus respectivos proprietários-vendedores; que, também, acostou cópia do contrato de Prestação de Serviços de Intermediação entre a impugnante e o Banco ABN AMRO REAL (doc. 04); que embora não conste expressamente desse contrato que os valores correspondentes aos financiamentos de veículo devam ser depositados nas contas-correntes da impugnante, basta uma simples conciliação entre o check list e a proposta de financiamento (doc. 3) e os extratos bancários (fls. 81/578) para que seja comprovada a veracidade das afirmações da impugnante; que diversos bancos ainda não forneceram cópia dos contratos de Prestação de Serviços de Intermediação, firmado pela impugnante e as instituições financeiras; que, por isso, seja realizada diligência fiscal para que essas instituições forneçam os documentos requeridos pela impugnante; que em razão do exposto a impugnante, no que se refere às operações de intermediação de financiamento, somente ofereceu à tributação as receitas relativas às comissões sobre os serviços prestados, que são receitas próprias; que os valores que simplesmente transitaram pelas suas contas correntes não foram oferecidos à tributação, pois foram repassados aos seus legítimos e efetivos titulares (alienantes dos veículos novos e usados); que segundo o art. 31, caput, da Lei 8.981/95, manda tributar a receita das vendas e serviços nas operações de conta própria, e o preço de serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia; que salta aos olhos que as receitas pertencentes a terceiros – vendedores dos veículos – e que simplesmente transitaram pelas contas correntes da impugnante – não devem ser oferecidas à tributação pela impugnante, sob pena de ofensa ao princípio da capacidade contributiva; que, pelo exposto, requer seja declarada a improcedência dos Autos de Infração ora impugnados (principal e reflexos).

6) Que, na espécie, caso se entenda que houve operações de compra e venda de veículos usados e não intermediação de operações de financiamento, ainda assim são improcedentes os Autos de Infração: que a documentação juntada aos autos pela autoridade lançadora e pela impugnante demonstraria operações de compra e venda de veículos usados realizadas pela impugnante; que, sendo assim, deveria ser tributada apenas a diferença entre o valor de alienação, constante da nota fiscal de venda, e o custo de aquisição do veículo, constante da nota fiscal de entrada, ou seja, venda de veículos usados equiparação a operações de consignação; que, se assim é, restariam, na espécie, bases de cálculo completamente diversas, cujos valores seriam infinitamente menores das apuradas nos lançamentos de ofício ora impugnados; que se impõe a declaração de improcedência dos Autos de Infração, por erro de fato substancial que consiste na indeterminação da base de cálculo dos tributos lançados.

7) – Que meros depósitos bancários, isoladamente considerados, não são suscetíveis de caracterizar o fato jurídico tributário da obrigação de recolher o Imposto de Renda; que meros depósitos bancários não configuram acréscimo patrimonial, pois não há que se cogitar de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos; que não há fato gerador do IR, no caso; que o art. 42 da Lei 9.430/96 não pode criar fato gerador; que segundo a Súmula 182 do extinto Tribunal

Federal de Recursos – TFR é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários; ainda, nesse sentido, citou outras decisões do STJ e Tribunais Federais com base na citada Súmula.

8) – Da quebra do sigilo bancário pelo Fisco sem autorização judicial. Ofensa a princípios constitucionais. Inconstitucionalidade do art. 6º da LC 105/01. Irretroatividade da Lei 10.174/2001 - Impossibilidade de sua aplicação ao ano-calendário 2000.

9) Taxa SELIC. Inconstitucionalidade.

10) Multa qualificada de 150%: confisco.

Em face das alegações do sujeito passivo em sua impugnação, os autos do processo foram baixados para a unidade de origem da RFB, para que o contribuinte pudesse produzir outras provas e pudesse demonstrar, mediante planilhas mensais lastreadas em provas, as operações que alegara na impugnação (fls. 7609/7617); porém, intimado pela Fiscalização, o sujeito passivo, em apertada síntese, informou que (fl. 7618), *verbis*:

(...) vem informar ... a absoluta impossibilidade da elaboração da planilha solicitada uma vez que toda a documentação original, referente às operações de intermediação financeira, já foi anexada aos autos no momento da apresentação de impugnação... Além disso, conforme é do vosso conhecimento, a O.S Veículos Ltda não mantinha escrita contábil no ano-calendário de 2000."

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). PRELIMINAR. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE CADUCIDADE PARCIAL. O termo inicial do prazo decadencial dessas exações fiscais, as quais seguem as regras do lançamento por homologação, é a data do fato gerador da obrigação tributária. Entretanto, no caso de dolo, fraude ou simulação, o termo *a quo* do prazo de caducidade é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. EMISSÃO DE RMF (DECRETO Nº 3.724/01). TRANSFERÊNCIA DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS AO FISCO PELO BANCO (LC Nº 105/2001). ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO E DE VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE DA LEI. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensável à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que

cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (LEI 9.430/96, ART.42). INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Configuram 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Ainda, inexistindo escrituração contábil, pela ausência de livros contábeis e fiscais, sobre a receita omitida apurada de ofício - com base nos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras -, impõe-se a aplicação de ofício do regime de apuração do lucro denominado lucro arbitrado, que considera como base de cálculo do IRPJ (lucro, renda ou acréscimo patrimonial) tão-somente 9,6% (nove vírgula seis por cento) do montante das receitas omitidas.

MULTA QUALIFICADA (Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, redação dada pela Lei 11.488/2007). SONEGAÇÃO (Lei 4.502/64, art. 71). DOLO. Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada. O dolo de sonegação é patente, direto, quando o sujeito passivo, tendo extrapolado o limite de receitas anual para enquadramento no Sistema SIMPLES já no segundo mês do ano-calendário e, ainda assim, encerrado o ano-calendário, apresentou Declaração Simplificada do SIMPLES como se não houvesse excesso de receitas, informando e oferecendo à tributação tão-somente três por cento das receitas auferidas, ocultando, dolosamente, noventa e sete por cento das receitas auferidas no ano-calendário, as quais ficaram sem tributação e, também, não foram escrituradas, pois o sujeito passivo não mantinha escrituração contábil nesse ano-calendário objeto da autuação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE. Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensão ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. Pelo contrário, ao julgador administrativo compete, apenas, verificar se a lei e os atos normativos do Poder Público foram aplicados conforme editados, uma vez que são dotados de presunção de legitimidade e legalidade. O conhecimento e julgamento de eventual vício formal ou material da legislação aplicada e em vigor compete, apenas, ao Poder Judiciário, o qual tem a última palavra em face do princípio da unidade de jurisdição.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL, PIS E COFINS. Inexistindo razão jurídica para decidir diversamente, os lançamentos decorrentes seguem a sorte do lançamento principal, pois decorrem dos mesmos fatos e das mesmas provas daquele.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

Os recursos de ofício e voluntário atendem os pressupostos da legislação e, portanto, devem ser acolhidos.

Inobstante, as veementes alegações da peça recursal, a decisão recorrida está primorosa e não merece o menor reparo, devendo ser integralmente confirmada.

Vejamos seus fundamentos, cujo voto condutor é da lavra do ilustre julgador Nelso Kichel, que atualmente é conselheiro no CARF.

PRELIMINAR DE DIREITO MATERIAL: DECADÊNCIA

O período objeto do lançamento fiscal do IRPJ e reflexos, dos presentes autos, é o ano-calendário 2000.

A impugnante tomou ciência em 12/12/2006 dos Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) atinentes ao ano-calendário 2000.

O sujeito passivo, em sua impugnação, alegou decadência integral do crédito tributário objeto dos autos, invocando o § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que todas as exações fiscais em tela estariam sujeitas ao lançamento por homologação, cujo termo inicial do prazo decadencial, de cinco anos, é contado a partir do fato gerador.

Na verdade, não houve caducidade integral do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública Federal, relativo ao ano-calendário 2000. Ou seja, o crédito tributário de que tratam os presentes autos, em parte, foi constituído tempestivamente, ficando a salvo, nessa parte, da alegada decadência.

Quanto ao IRPJ e reflexo (CSLL), o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos, diferentemente do que alegou o sujeito passivo, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, uma vez que a única infração imputada “omissão de receitas” decorreu de dolo, fraude ou simulação do sujeito passivo (CTN, art.173, I, c/c a última parte do § 4º do art. 150 e art. 149, VII).

Considerando que foi adotado pela Fiscalização o regime do lucro arbitrado para o ano-calendário 2000, o qual é trimestral, o IRPJ e reflexo (CSLL) dos três primeiros trimestres do ano-calendário poderiam ter sido exigidos, ainda, no próprio ano-calendário 2000.

Assim, o termo *a quo* do prazo de caducidade do IRPJ e da CSLL, dos três primeiros trimestres do ano-calendário 2000, é o dia 01/01/2001.

O sujeito passivo tomou ciência dos lançamentos tão-somente em 12/12/2006.

Estão decaídos os créditos tributários do IRPJ e da CSLL concernentes aos três primeiros trimestres do ano-calendário 2000. Ficou a salvo, quanto ao IRPJ e CSLL, apenas o crédito tributário concernente ao quarto trimestre de 2000.

No que tange à Contribuição para o PIS e da COFINS, cujo regime de apuração é mensal, tem-se que as contribuições de janeiro/2000 a novembro/2000 poderiam ter sido exigidas, ainda, no próprio ano-calendário 2000. Logo, quanto às contribuições do citado período, o termo inicial do prazo de caducidade é o dia 01/01/2001. Estão decaídos os créditos tributários do PIS e da COFINS dos períodos de apuração janeiro/2000 a novembro/2000. Ficou a salvo da decadência, apenas, o crédito tributário do PIS e da COFINS relativo ao período de apuração dezembro/2000.

A questão atinente ao dolo, fraude ou simulação não será enfrentada neste tópico, mas sim quando da apreciação da multa qualificada (aplicação da multa de ofício de 150%).

De modo que, por ora, basta a informação ou alusão de que restou, realmente, configurada a existência de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, situação que implicou sonegação fiscal e redução indevida dos tributos e das contribuições para a seguridade social do ano-calendário 2000; por isso, do lançamento de ofício e do deslocamento do prazo de decadência para o inciso I do art. 173 do CTN.

Portanto, acolho, em parte, a preliminar de decadência quanto ao ano-calendário 2000, ficando a salvo da caducidade suscitada apenas o crédito tributário:

a) do IRPJ e reflexo (CSLL) relativo ao período de apuração – quarto trimestre/2000-, cujo termo de início do prazo para lançamento de ofício é o dia 01/01/2002;

b) da Contribuição para o PIS e da COFINS concernente ao período de apuração – dezembro/2000 -, cujo termo de início do prazo para lançamento de ofício é o dia 01/01/2002.

PROTESTO PELA PRODUÇÃO DE OUTRAS PROVAS E DILIGÊNCIA FISCAL

O sujeito passivo alegou que, por ocasião da apresentação da impugnação, não conseguira reunir todas as provas da origem de suas receitas do ano-calendário 2000; requereu, então, que se proceda diligência fiscal para coleta de tais provas, junto aos seus parceiros de negócio, pois teria encaminhado correspondência a eles, porém não teve retorno.

A diligência fiscal requerida não se presta a tal propósito (recolher documentos internos, sem valor fiscal). As provas, no caso, devem ser produzidas pelo sujeito passivo. O ônus probatório, no caso de omissão de receitas – depósitos bancários não escriturados – é da impugnante, pela presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, que, implica, em outras palavras, inversão do ônus da prova. Ou seja, a comprovação de que não houve omissão de receitas é da impugnante. (...)

Ainda, em relação ao pedido de diligência fiscal, específico para coleta de provas junto a seus parceiros de negócios (instituições financeiras), foi, também, formulado em desacordo com § 1º do art. 16 do PAF, pois pretende coletar documentos de uso interno das empresas – documentos de natureza extra-contábil (não se tratam de notas fiscais de entrada e de saída e também não se tratam de extratos bancários, pois todos os dados de movimentação financeira já constam dos autos); por conseguinte, desnecessários para resolução da lide.

Não obstante, de ofício, os autos foram baixados em diligência fiscal, para que o sujeito passivo produzisse outras provas e demonstrasse suas alegações, inclusive para elaboração de planilhas mensais das operações, porém simplesmente

declinou, argumentando que todas as provas já estariam nos autos do presente processo (fls. 7609/7618)

Infere-se que o pedido de diligência e de juntada de outras provas não passou de manobra protelatória do sujeito passivo.

Portanto, em face do exposto, além dos citados pedidos em tela terem sido formulados em desacordo com inciso IV e § 1º do art. 16 do PAF, estão prejudicados, pois os autos foram baixados em diligência fiscal (por iniciativa de ofício), porém o sujeito passivo nada acrescentou nos autos, em sua defesa, quando da manifestação à fl. 7.618.

INFRAÇÃO IMPUTADA: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO FISCO-CONTÁBIL. ARBITRAMENTO LUCRO:

Quanto aos fatos, consta do Auto de Infração a seguinte narrativa da Fiscalização (fls. 831/834), *verbis*:

(...)

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Durante o procedimento de fiscalização iniciado em 13/06/2005 (fls. 22 e 23), observou-se à ocorrência de fatos que levaram à tributação da empresa acima identificada com base no Lucro Arbitrado para o ano-calendário de 2000, conforme abaixo relatado.

(...)

Em 30 de agosto de 2005, a empresa comparece para informar "que não foram encontrados os Livros Fiscais e Bloco de Notas Fiscais referente ao período de 2000. Tendo em vista que a contabilidade referente a esse período de 2.000, foi feita por outro profissional" e que estão tentando localizar o mesmo, solicitando, para tanto, mais 10 (dez) dias de prazo para atendimento (fls. 47).

(...)

Em 11 de outubro de 2005, o Contribuinte, por meio de Procurador legalmente habilitado, comparece para informar que não possui os extratos bancários do período de janeiro de 2000 a dezembro de 2001, e, mais uma vez, solicita prorrogação no prazo para a apresentação dos livros contábeis/fiscais de 2000, desta vez por mais 30 (trinta) dias. Foi concedido o prazo de mais 15 (quinze) dias para atendimento (fls. 50 e 51);

Finalmente, em 04 de novembro de 2005, o Contribuinte comparece para "informar que não foram localizados nenhum documento e/ou livros contábeis/fiscais do ano-calendário de 2000" (fls. 56), sem, no entanto, apresentar também os documentos referentes aos procedimentos prescritos no art. 264, § 1º do RIR/99, obrigatórios nos casos de extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração;

Desta forma, foram solicitadas, vias Requisição de Movimentação Financeira-RMF, os extratos de movimentação financeira do Contribuinte nas instituições financeiras em que se conhecia indícios de movimentação nos anos de 2000 e 2001 (58 a 72);

Em 10 de fevereiro de 2006, de posse das informações enviadas pelas instituições financeiras (fls. 73 a 582), intimou-se, com prazo de 20 (vinte) dias para atendimento, o Contribuinte a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes conforme relação anexada (fls. 584 a 640). Para a elaboração da aludida relação foram levados em consideração apenas os depósitos/créditos de valor igual ou superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), o que alcança 82% do universo destes valores. Tal corte foi efetuado de maneira a viabilizar os levantamentos, haja vista o volume de informações levantado;

(...)

Em 10 de abril de 2006, o Contribuinte apresenta "parte dos comprovantes dos valores creditados em suas contas correntes, referentes aos financiamentos de veículos feitos em nome de terceiros, que por motivos de acordos foram creditados nas contas correntes bancárias da empresa nos respectivos bancos". Tais informações somente corroboram parte da movimentação comercial da empresa, mantida à margem da sua contabilidade, pois correspondem a ingressos de recursos, ou seja, de receitas das vendas de veículos negociados pela mesma. Desta forma, não restou comprovadas as origens dos depósitos/créditos efetuados em suas contas correntes bancárias (fls. 659 a 738).

Apesar de haver apresentado a Declaração Anual Simplificada para o ano-calendário de 2000 (fls. 39 a 43), o Contribuinte deixou de apresentar o livro Caixa e os documentos de sua escrita contábil/fiscal referentes a este período, apresentando apenas os livros Diários, Razão, Registro de Apuração do JCMS (matriz e filial), Registro de Serviços Prestados (ISSQN) e Registro de Ocorrências relativos ao ano-calendário de 2001 (fls. 26).

Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras, elaborou-se o "Relatório dos Créditos Bancários Não Comprovados Pelo Contribuinte" (fls. 743 a 825) a partir do qual obteve-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), pelo qual a fiscalizada, enquadrada na condição de Empresa de Pequeno Porte, auferiu no decorrer do ano calendário de 2000, ano de início de atividade, haja visto que, apesar de constituída em 1999 (fls. 27 e 28), somente começou a operar o seu objeto social a partir de 2000, conforme declaração de inatividade apresentada para o ano-calendário de 1999 (fls. 741), receita bruta em montante acumulado no valor de R\$ 15.428.091,19 (quinze milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, noventa e um reais e dezenove centavos), excedente ao limite estabelecido para ingressar no SIMPLES, que era de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), sendo que apenas nos dois primeiros meses do ano em referência a Receita Bruta apurada já superou o referido limite.

Em função desta constatação, em 31/10/2006 formalizou-se a Representação Fiscal para Exclusão do SIMPLES da empresa em tela através do processo administrativo de nº 10120.007234/2006-79, que culminou no ADE nº 65 de 01/11/2006 (fls. 742), por meio do qual a empresa foi excluída do SIMPLES com efeitos a partir de 01/01/2000.

Confrontando-se os valores de receitas mensais apurados, compilados no "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), que em vários meses supera a casa de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), com os valores de Receita Bruta constantes da ficha 04 da Declaração Simplificada apresentada à SRF pelo Contribuinte (fls. 39), cujo maior valor fica na casa dos R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2.000 pela empresa, na ordem de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), e os valores de Receita Bruta declarados,

na casa dos R\$ 440.000,00, o que corresponde a cerca de três por cento apenas da sua movimentação financeira.

(...)

Por fim, tendo em vista que, apesar de intimado e reiteradamente reintimado a apresentar os livros e documentos contábeis/fiscais referentes ao ano-calendário de 2000, o Contribuinte, depois de seguidas solicitações de prorrogação de prazos, nada apresentou, e tendo sido obtida a movimentação financeira da empresa por meio de Requisições de Movimentação Financeira, apurou-se o valor da Omissão de Receitas com base nos Depósitos/créditos Bancários de origens não comprovadas. Tais valores foram considerados para a apuração do seu lucro através do Arbitramento.

(...)

Quanto aos depósitos a crédito encontrados em suas contas bancárias (valores que não foram escriturados pela impugnante – omissão de receitas), o sujeito passivo objetou que houve quebra do sigilo bancário sem ordem judicial; que houve ofensa a princípios constitucionais; que o art.6º da Lei Complementar 105/2001 seria inconstitucional; que a aplicação retroativa da LC 105/2001 e da Lei 10.174/2001 que alterou o § 3º do art. 11 da Lei 9.311/96 constitui ofensa à segurança jurídica; que, por isso, o lançamento fiscal não pode prosperar.

As alegações do sujeito passivo são totalmente infundadas.

Primeiro, a instância administrativa não é o fórum adequado para apreciação de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis mencionadas anteriormente, por conta de pretensos vícios formais ou materiais na elaboração desses diplomas legais. O conhecimento dessa arguição, no mérito, é monopólio da jurisdição judicial. Os órgãos de julgamento administrativo não tem competência para apreciar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

No âmbito administrativo, aplica-se a legislação conforme editada pelo Poder Público, pois ela tem presunção de legitimidade e legalidade, até que se prove o contrário na esfera judicial.

Sendo assim, no Processo Administrativo Fiscal há tão-somente controle de legalidade do lançamento (verificação se foi aplicada a legislação de regência editada pelo Poder Público), e não controle de legalidade de lei.

Tecnicamente, o acesso direto à movimentação financeira das contas bancárias do sujeito passivo pelo Fisco não constitui quebra do sigilo bancário, em face do art. 6º da LC 105/2001 e dos arts. 195 e 197, II, do CTN, pois contra o Fisco inexistente sigilo bancário, desde que haja procedimento fiscal em curso contra o cliente-contribuinte e indícios de movimentação financeira à margem das escrituração fiscal e contábil, como no caso.. O acesso às contas bancárias do cliente-contribuinte de que tratam os citados diplomas legais está regulamentado pelo Decreto 3.724/2001.

Na situação sob exame, a requisição, o acesso e o uso dos dados relativos à movimentação financeira, das contas bancárias do sujeito passivo, deu-se em estrita consonância com a legislação de regência.

Logo, não há que se falar em quebra de sigilo bancário e da necessidade de decisão judicial, no caso.

Em relação à aplicação retroativa da Lei 10.174/2001 (art. 1º), também, inexistiu óbice algum para tanto, uma vez que a norma que ela veicula tem natureza instrumental ou processual, coadunando-se com o disposto no § 1º do art. 144 do CTN.

A propósito, há precedentes jurisprudenciais do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF/4ª Região), do TRF/3ª Região, e do Superior Tribunal de Justiça - STJ, o qual é guardião da norma infraconstitucional, reconhecendo o caráter de norma instrumental ao disposto na Lei nº 10.174/2001 (art. 1º), com aplicação intertemporal.

Quanto à decisão do TRF/4ª Região, transcrevemos a ementa do Acórdão da 1ª Turma, de 02/05/2002, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01” (Ac. 1ª Turma do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164.)

(...)

Portanto, a requisição, o acesso e o uso dos dados relativos à movimentação financeira, das contas bancárias do sujeito passivo, deu-se em estrita consonância com a legislação de regência.

No concerne à omissão de receitas e arbitramento do lucro, a impugnante alegou que os depósitos a crédito em suas contas bancárias não seriam renda, para ensejar a ocorrência do fato gerador dessas exações fiscais; que os depósitos bancários não se enquadram na condição de fato gerador do IRPJ, pois depósitos bancários não configuram, por si só, acréscimo patrimonial, ou seja, disponibilidade econômica ou jurídica de renda para incidência de IRPJ, pois, embora titular das contas bancárias que receberam os depósitos, não tem titularidade dos valores, pois os valores depositados pertenciam a terceiros; que a quase totalidade desses valores auferidos constituem receitas de terceiros, pois os veículos usados remetidos à impugnante em consignação para venda em nome de outrem, quando da venda eram depositados nas contas da impugnante, porém os repassava aos proprietários-vendedores; que seriam da impugnante apenas as receitas de vendas de veículos usados de sua propriedade, as comissões recebidas pela venda de veículos usados recebidos em consignação e as receitas financeiras pela intermediação de venda de veículos novos e usados nos financiamentos concedidos por instituições financeiras; que, assim, a maioria absoluta dos valores depositados em sua conta corrente não

constituíam receitas próprias, mas sim de terceiros; que esses valores de terceiros simplesmente transitavam pelas contas bancárias da impugnante antes de serem repassados aos seus legítimos titulares; que, em vista disso, sequer foram lançados na contabilidade da impugnante, uma vez que esta, por ter feito opção pelo SIMPLES no ano-calendário 2000 e pelo Lucro Presumido em 2001, não estava obrigada à escrituração de quaisquer livros contábeis; que isso foi informado ou esclarecido à autoridade fiscal lançadora; que, ainda, segundo a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR, é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Todas as alegações do sujeito passivo são infundadas.

Quanto ao ano-calendário 2000 (período objeto dos autos), a impugnante optou pelo SIMPLES.

Encerrado o citado ano-calendário, apresentou Declaração Simplificada – Sistema SIMPLES, como empresa de Pequeno Porte.

Nesse ano, faziam jus ao Sistema SIMPLES apenas as empresas com faturamento bruto anual de até R\$ 1.200.000,00, desde que não obrigadas ao lucro real.

A impugnante não fazia jus à tributação simplificada - Sistema SIMPLES - no ano-calendário 2000, pois extrapolou o citado limite anual já no segundo mês desse ano-calendário.

Entretanto, encerrado o ano-calendário 2000, a contribuinte apresentou Declaração Simplificada (Declaração do SIMPLES), informando que- no ano-calendário 2000 -sua receita bruta anual não ultrapassara a R\$ 440.000,00, ocultando, dolosamente, receitas tributáveis superior a R\$ 15 milhões. Trata-se de declaração veiculando informações falsas, inverídicas, dolosas, com o intuito de ludibriar o Fisco, impedindo ou retardando, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (Lei 4.502/64, art. 71). Por isso, nos autos do processo nº 10120.007234/2006-79 foi excluída do Sistema SIMPLES, quanto ao ano-calendário 2000, antes do lançamento objeto destes autos.

Nesse sentido, cabe transcrever as constatações da Fiscalização, conforme descrição dos fatos no Auto de Infração do IRPJ (fls. 831/834), *verbis*:

(...) Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras, elaborou-se o "Relatório dos Créditos Bancários Não Comprovados Pelo Contribuinte" (fls. 743 a 825) a partir do qual obteve-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), pelo qual a fiscalizada, enquadrada na condição de Empresa de Pequeno Porte, auferiu no decorrer do ano calendário de 2000, ano de início de atividade, haja visto que, apesar de constituída em 1999 (fls. 27 e 28), somente começou a operar o seu objeto social a partir de 2000, conforme declaração de inatividade apresentada para o ano-calendário de 1999 (fls. 741), receita bruta em montante acumulado no valor de R\$ 15.428.091,19 (quinze milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, noventa e um reais e dezenove centavos), excedente ao limite estabelecido para ingressar no SIMPLES, que era de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), sendo que apenas nos dois primeiros meses do ano em referência a Receita Bruta apurada já superou o referido limite.

(...) Confrontando-se os valores de receitas mensais apurados, compilados no "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), que em vários

meses supera a casa de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), com os valores de Receita Bruta constantes da ficha 04 da Declaração Simplificada apresentada à SRF pelo Contribuinte (fls. 39), cujo maior valor fica na casa dos R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2.000 pela empresa, na ordem de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), e os valores de Receita Bruta declarados, na casa dos R\$ 440.000,00, o que corresponde a cerca de três por cento apenas da sua movimentação financeira.

(...) Em função desta constatação, em 31/10/2006 formalizou-se a Representação Fiscal para Exclusão do SIMPLES da empresa em tela através do processo administrativo de nº 10120.007234/2006-79, que culminou no ADE nº 65 de 01/11/2006 (fls. 742), por meio do qual a empresa foi excluída do SIMPLES com efeitos a partir de 01/01/2000.

(...) Por fim, tendo em vista que, apesar de intimado e reiteradamente reintimado a apresentar os livros e documentos contábeis/fiscais referentes ao ano-calendário de 2000, o Contribuinte, depois de seguidas solicitações de prorrogação de prazos, nada apresentou, e tendo sido obtida a movimentação financeira da empresa por meio de Requisições de Movimentação Financeira, apurou-se o valor da Omissão de Receitas com base nos Depósitos/créditos Bancários de origens não comprovadas. Tais valores foram considerados para a apuração do seu lucro através do Arbitramento.

(...) Dessa forma, a receita omitida (receita não escriturada pela impugnante), relativa ao ano-calendário 2000, perfaz o montante exato de R\$ 15.428.091,19, consoante Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta à fl. 02 dos autos do processo, elaborado com base nos extratos de movimentação financeira de suas contas bancárias, os quais foram fornecidos pelas instituições financeiras diretamente ao Fisco.

Intimada diversas vezes, durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte deixou de comprovar a origem dos valores depositados a crédito nas suas contas bancárias, atinentes ao ano-calendário 2000. Além disso, a impugnante não mantinha escrituração contábil e fiscal desse ano.

No caso, foi aplicada a presunção legal de omissão de receitas de que trata o *caput* art. 42 da Lei 9.430/96. Vale dizer: o ônus de produzir a prova de que não houve omissão de receitas é da contribuinte, pois a presunção legal inverte ônus da prova. É uma presunção relativa que, entretanto, pode ser elidida.

O sujeito passivo objeta que esse montante de receita omitida não é acréscimo patrimonial, não é renda, que não constitui fato gerador do IRPJ e reflexos, pois seria recurso de terceiros movimentado em suas contas correntes, pois se refere a venda de veículos usados recebidos em consignação; que – receita própria – seria tão-somente a comissão de financiamento e o lucro da venda de veículos usados próprios, de sua propriedade. Invocou, ainda, o art. 31 da Lei 8.981/95, o qual estatui, *verbis*:

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Na verdade, relativo ao ano-calendário 2000, todas as receitas são próprias da impugnante (depósitos a crédito encontrados em suas contas bancárias), pois não restou comprovada nos autos a alegada operação de consignação (venda de veículos consignados, com repasse aos ex-proprietários dos valores que haviam sido depositados nas contas bancárias da impugnante pela instituição financeira). Vale dizer: como a empresa não mantinha escrituração contábil no ano-calendário 2000,

e, também, inexistente documentação idônea ou hábil para comprovar as alegadas operações de conta alheia (inexistente nota fiscal de entrada e saída), suas alegações, sem prova, por conseguinte, estão prejudicadas.

Por outro lado, os documentos juntados aos autos – documentos internos da empresa, ou seja, documentos extra contábeis (fls. 888/7589)) -, não são documentos hábeis ou indôneos para fins fiscais (inexistente notas fiscais de entrada e saída de cada operação efetuada), logo, não comprovam que tivesse existido operação de consignação de veículos usados e respectiva venda (inexistem as notas fiscais de entrada e de saída). A impugnante não emitira nota fiscal de entrada e saída para documentar, validamente, as pretensas operações de consignação, para fazer jus à tributação, apenas, da diferença entre o valor de entrada e o de saída (venda) de que trata a IN SRF 152/98. Ainda, o disposto nessa IN/SRF somente se aplica para regime de apuração do lucro real e do lucro presumido, que não é o caso. Os supostos repasses, também, não estão documentados, nem vinculados ou identificados.

Na verdade, as operações com veículos usados, pela inexistência de prova hábil e idônea (as operações não foram documentadas com nota fiscal de entrada e saída), presume-se que a transferência de titularidade, junto ao DETRAN, quanto aos veículos usados, tenham sido efetuadas apenas utilizando-se o Documento Único de Transferência - DUT. De modo que as operações ocorreram à revelia da legislação tributária, com total sonegação de tributos e contribuições federais. Este, salvo melhor juízo, foi o *modus operandi* da autuada no ano-calendário 2000.

Mesmo que a impugnante comprovasse nos autos que todas as receitas decorreram da atividade exercida (venda de veículos usados), ainda, assim, não teria influência no montante de omissão de receitas apuradas pelo Fisco (não haveria abatimento ou redução da receita omitida), pois, na situação sob exame, a autuada não mantinha escrituração contábil no ano-calendário, inexistente documentação de suporte nos termos do art. 923 do RIR/99, não comprovou as pretensas operações de consignação (inexistente nota fiscal de entrada e de saída) e quanto à venda de veículos próprios, também, inexistente nota fiscal de aquisição e de venda. Destarte, para fins fiscais, as operações não foram documentadas validamente. Sendo assim, a impugnante não atende ao disposto nos arts. 2º e 3º da IN SRF 152/98 para fazer jus à tributação pela diferença entre os valores de entrada e saída (e, ainda, esses dispositivos da IN apenas se aplicam para contribuinte enquadrado no regime de apuração pelo lucro real ou presumido, que não é o caso), *verbis*:

Art. 2º Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 2º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Instrução Normativa, é o preço ajustado entre as partes.

Art. 3º A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os demonstrativos de apuração das bases de cálculo a que se refere o artigo anterior.

No mesmo sentido, somente faz prova a favor do contribuinte/comerciante a escrituração contábil, com os documentos de suporte dos respectivos lançamentos contábeis, consoante art. 923 do RIR/99, *verbis*:

DA PROVA

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 seus preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

ÔNUS DA PROVA

Art 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Art 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Na espécie, inexistente escrituração contábil e inexistente documentação hábil e idôneas das pretensas operações (não há notas fiscais de entrada e de saída).

As receitas – depósitos bancários a crédito em suas contas bancárias- não foram escrituradas e não foram oferecidas à tributação pela impugnante (omissão de receitas).

A propósito, o próprio sujeito, em mais de uma oportunidade nos autos, reconheceu, relativo ao ano-calendário 2000, a inexistência de escrituração contábil e fiscal.

Nesse sentido, cabe transcrever, uma delas, a constante na fl. 7618, *verbis*:

(...)Além disso, conforme é do vosso conhecimento, a O. S. Veículos Ltda não mantinha escrita contábil no ano-calendário de 2000.

Ora, inexistindo escrituração contábil (não há livros contábeis e fiscais), inexistindo documentação hábil (as operações não foram documentadas com notas fiscais de entrada e saída), inexistindo regime de apuração anterior válido (o sujeito foi excluído do regime Simplificado – SIMPLES), e existindo completa omissão de receitas apuradas *ex officio*, não restou ao Fisco outro caminho, que não o arbitramento do lucro, com base na receita omitida, tendo como suporte os valores depositados a crédito nas suas contas correntes da autuada (movimentação financeira). Somente foram considerados os depósitos igual e acima de cinco mil reais.

Inciduiu, na espécie, a norma do art. 42 da Lei 9.430/96 que trata da omissão de receitas (presunção legal) decorrente de depósitos bancários não escriturados e sem origem, com inversão do ônus da prova.

Por conseguinte, reiterando, não restou ao Fisco outra alternativa que não o arbitramento do lucro com base na receita conhecida (valores extraídos da

movimentação financeira bancária constante das contas correntes da impugnante – depósitos a crédito).

O arbitramento do lucro, de ofício, não é penalidade; é regime de apuração do lucro, nos casos em que inexistente escrituração contábil. Na espécie, o arbitramento deu-se com base na receita conhecida, obtida via acesso à movimentação financeira nas contas correntes bancárias da impugnante.

Aqui, é preciso desmistificar ou esclarecer que o coeficiente de arbitramento utilizado foi tão-somente de 9,6% (8% + 20%) sobre a receita bruta omitida. Ou seja, o lucro arbitrado corresponde a somente 9,6% da receita bruta omitida.

Em outras palavras, o resto, ou seja, 90,4% das receitas omitidas, consideram-se consumidas ou anuladas pelas despesas que geraram as receitas omitidas.

Então, não é verdadeira a alegação do sujeito de que 100% do valor dos depósitos a crédito teriam sido considerados acréscimo patrimonial ou renda.

Somente foram considerados lucros ou acréscimo patrimonial 9,6% das receitas omitidas.

Ainda, na diligência fiscal (fls. 7609/7617), o sujeito passivo foi intimado a produzir outras provas, bem como demonstrar em planilhas mensais, a comprovação de todas as operações que teria efetuado (comércio de veículos), como, por exemplo, *verbis* (fl.7.612):

(...) A interessada deverá, em relação a cada operação de intermediação financeira suscitada relativa ao ano-calendário 2000, elaborar planilha mensal de cada operação..., indicando:

a) qual veículo automotor de terceiro que foi objeto da intermediação financeira e quem era o proprietário -vendedor;

b) quem adquiriu o veículo automotor de terceiro, na operação de intermediação financeira (comprovar a operação e o novo proprietário);

c) qual instituição financeira efetuou o financiamento e qual foi o valor pago pelo veículo ao proprietário-vendedor (quanto foi depositado pela instituição financeira na conta da impugnante, comprovação com extrato bancário);

quanto a impugnante repassou para o proprietário-vendedor (comprovação: juntar cópia do cheque nominal de pagamento e extrato bancário de compensação do cheque).(...)

Entretanto, o sujeito passivo preferiu aduzir que toda a documentação já estava nos presentes autos, e que estava impossibilitado de atender à intimação fiscal, não produzindo nada em seu favor (fl.7.618).

Com relação à vetusta Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR, ela não pode ser invocada na espécie, nem a título de argumentação, pois refere a contexto anterior à edição do art. 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja, período em que não havia a figura da omissão de receitas por presunção legal, quanto aos depósitos bancários não escriturados pelo sujeito passivo. Na época (período anterior ao art 42 da Lei 9.430/96), quanto à imputação da infração omissão de receitas, o ônus da prova era do Fisco; porém, agora, o contexto, é outro, o ônus, para afastar a omissão de receita imputada, é do sujeito passivo, ou seja, a novel presunção legal inverteu o ônus da prova.

Diante do exposto, está justificado o arbitramento do lucro, com base na omissão de receitas apurada de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A impugnante alegou que a multa de ofício, no patamar de 150%, seria ilegal e inconstitucional, por ser confiscatória. Por isso, seu completo afastamento ou redução para 75%.

Quanto ao questionamento de que a multa de ofício seria ilegal e inconstitucional, não cabe ao julgador administrativo conhecer dessas questões quanto à lei que instituiu a multa de ofício em vigor.

Tais questões devem ser alegadas no processo judicial, e não na esfera administrativa.

Enquanto vigente a lei, ela tem presunção de legalidade e legitimidade. Não cabe ao julgador administrativo deixar de aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional.

Por isso, deixo de conhecer, no mérito, da argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade do percentual da multa aplicada, por falta de competência.

Apenas para argumentar, a multa de ofício é necessária para inibir as infrações tributárias. Discute-se na doutrina o seu patamar aceitável.

Além disso, para uma corrente de pensamento jurídico o princípio da capacidade contributiva não se aplicaria às penalidades, mas tão-somente aos tributos.

A cominação de penalidade administrativa em abstrato deve ser tal que impeça ou iniba a prática de infração tributária.

No caso, a cominação em abstrato da multa não foi suficiente para evitar a infração tributária, por isso da aplicação em concreto da sanção prevista na lei.

Quanto à alegação de que não estaria caracterizado ou configurado o dolo específico que pudesse justificar a qualificação da multa de ofício, convém aduzir que o sujeito passivo está equivocado em sua argumentação, sumariada no relatório.

Inexiste incompatibilidade entre omissão de receitas (presunção legal) e aplicação de multa qualificada.

No caso, a omissão de receita apurada pelo Fisco salta aos olhos, é cristalina, é tão clara como uma fratura exposta, pois todos os depósitos efetuados a crédito nas contas bancárias do sujeito passivo não foram escriturados na sua contabilidade. Aliás, a autuada sequer mantinha escrituração contábil para o ano-calendário 2000, período objeto da autuação.

A infração omissão de receita é indubitável. Ainda, para aliar o útil ao agradável, a legislação tributária, no caso de depósitos bancários não contabilizados, inverteu o ônus da prova. Ou seja, quanto a omissão comum de receitas o ônus da prova é do Fisco, porém, no caso de depósitos bancários a crédito em contas correntes bancárias do sujeito passivo (depósitos não escriturados e sem origem comprovada) o ônus de prova de que inexistiu omissão de receitas é da pessoa jurídica autuada.

Na situação em exame, não houve a comprovação da origem dos depósitos bancários. A origem dos recursos movimentados, mesmo quando comprovada (que não é o caso, pois não houve comprovação), não afasta, necessariamente, a omissão

de receitas apurada pelo Fisco e não altera o regime de apuração do lucro arbitrado aplicado de ofício, mormente quando o sujeito passivo para o ano-calendário 2000, como no caso, não mantinha regime de apuração escolhido validamente (foi excluído, antes da autuação, do SIMPLES nos autos do processo PAF nº 10120.007234/2006-79) e, além disso, não mantinha escrituração contábil.

Destarte, quanto à materialidade da infração omissão de receita, inexistente dúvida alguma quanto à sua existência e respectivo *quantum*.

A questão que resta a ser analisada é o elemento volitivo, ou seja, o dolo de sonegação, ou seja, o dolo de reduzir, indevidamente, os tributos e contribuições federais.

A propósito, convém transcrever as constatações da Fiscalização narradas na descrição dos fatos, constante do Auto de Infração do IRPJ (fls. 832/834), *verbis*:

(...) Apesar de haver apresentado a Declaração Anual Simplificada para o ano-calendário de 2000 (fls. 39 a 43), o Contribuinte deixou de apresentar o livro Caixa e os documentos de sua escrita contábil/fiscal referentes a este período, apresentando apenas os livros Diários, Razão, Registro de Apuração do ICMS (matriz e filial), Registro de Serviços Prestados (ISSQN) e Registro de Ocorrências relativos ao ano-calendário de 2001 (fls. 26).

Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras, elaborou-se o "Relatório dos Créditos Bancários Não Comprovados Pelo Contribuinte" (fls. 743 a 825) a partir do qual obteve-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), pelo qual a fiscalizada, enquadrada na condição de Empresa de Pequeno Porte, auferiu no decorrer do ano calendário de 2000, ano de início de atividade, haja visto que, apesar de constituída em 1999 (fls. 27 e 28), somente começou a operar o seu objeto social a partir de 2000, conforme declaração de inatividade apresentada para o ano-calendário de 1999 (fls. 741), receita bruta em montante acumulado no valor de R\$ 15.428.091,19 (quinze milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, noventa e um reais e dezenove centavos), excedente ao limite estabelecido para ingressar no SIMPLES, que era de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), sendo que apenas nos dois primeiros meses do ano em referência a Receita Bruta apurada já superou o referido limite.

Em função desta constatação, em 31/10/2006 formalizou-se a Representação Fiscal para Exclusão do SIMPLES da empresa em tela através do processo administrativo de nº 10120.007234/2006-79, que culminou no ADE nº 65 de 01/11/2006 (fls. 742), por meio do qual a empresa foi excluída do SIMPLES com efeitos a partir de 01/01/2000.

Confrontando-se os valores de receitas mensais apurados, compilados no "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls. 826), que em vários meses supera a casa de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), com os valores de Receita Bruta constantes da ficha 04 da Declaração Simplificada apresentada à SRF pelo Contribuinte (fls. 39), cujo maior valor fica na casa dos R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2.000 pela empresa, na ordem de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), e os valores de Receita Bruta declarados, na casa dos R\$ 440.000,00, o que corresponde a cerca de três por cento apenas da sua movimentação financeira.

Desta forma, diante da enorme discrepância existente entre os valores depositados/creditados nas contas correntes da empresa, sem a comprovação de sua origem por parte do Contribuinte, do ínfimo valor de Receita Bruta apresentado através da Declaração Simplificada para o ano-calendário de 2.000, mantendo-se indevidamente neste sistema de apuração, aliado à não apresentação injustificada dos livros/documentos da sua contabilidade, mesmo após inúmeras solicitações de prorrogação de prazos por parte da empresa para fazê-lo, tendo sido inclusive lavrado o Auto de Embaraço à fiscalização, restou comprovada a intenção do Contribuinte em retardar ao máximo o andamento dos trabalhos fiscais, bem como a deliberada atitude de reduzir os valores de Impostos/Contribuições devidos ao Fisco Federal, através da declaração de valores de Receita Bruta extremamente inferiores aos apurados através da sua movimentação financeira e, com isto, fazer indevidamente os seus recolhimentos através do SIMPLES.

Estes procedimentos demonstram a consciência da conduta do Contribuinte visando à redução indevida dos valores dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, constituindo, desta forma, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 2o, inciso I, da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990. Por este motivo, a multa de ofício foi qualificada para 150%.

Do exposto, infere-se que a ação ou omissão do sujeito passivo, no caso, foi dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, apresentando Declaração do Sistema SIMPLES com apenas três por cento da receita total auferida no ano-calendário 2000, ou seja, declaração com valores de receitas gritantemente menores aos efetivamente auferidos, valores falsos, inverídicos, que implicaram redução indevida de tributos e contribuições federais do ano-base 2000.

Se não houvesse a instauração do procedimento fiscal, a totalidade do crédito tributário teria sido perdida (decaída), pois foi totalmente sonegada pelo sujeito passivo. Ainda assim, grande parte do crédito tributário restou decaído, pois o Fisco constatou a infração dolosa, muito tarde, não tendo tempo hábil de salvar por inteiro o crédito tributário, uma vez que, ainda, no procedimento de fiscalização, o sujeito passivo, também, provocou, criou dificuldades de toda ordem, protelou, ao máximo, a conclusão do procedimento de fiscalização, não atendendo às intimações fiscais, formulando sucessivos pedidos de dilação de prazo (com intuito protelatório), tendo sido, inclusive, autuado por embaraço à fiscalização, durante o procedimento fiscal.

No caso, a omissão de receitas decorreu de conduta comissiva, dolosa, do sujeito passivo (sonegação e redução indevida de tributos), pois, tendo conhecimento pleno de que já no segundo mês do ano-calendário 2000 tinha extrapolado o limite superior de receitas para enquadramento no Sistema SIMPLES, ainda assim – encerrado o ano-calendário – entregou a Declaração Simplificada do SIMPLES, declarando que suas receitas totais do ano-calendário 2000 não teriam ultrapassado a R\$ 440.000,00, quando, na verdade, suas receitas totais superaram a casa dos R\$ 15.000.000,00 nesse ano-calendário.

Na espécie a omissão de receita é flagrante, pois inexistente escrituração contábil para o ano-calendário 2000, ainda, o citado montante de receitas não foi oferecido à tributação pelo sujeito passivo. Inexistindo regime de apuração válido escolhido pelo contribuinte, incide o regime do lucro arbitrado de ofício, o qual, como já dito, não é penalidade, pois considera como base de cálculo do IRPJ apenas 9,6% das receitas omitidas.

O sujeito passivo alegou que houve presunção de dolo e que dolo não se presume. Trata-se de alegação muito infeliz. Segundo a teoria finalista da ação, adotada pelo nosso Código Penal (Parte Geral), art. 18-I, redação dada pela Lei 7.209/1984, e segundo a melhor doutrina pátria de direito penal, o dolo faz parte da tipicidade (do tipo penal), e pode ser dolo direto (ocorre quando o agente quis o resultado e praticou ação nesse sentido) ou dolo indireto ou eventual (quando o agente, com sua ação, assumiu o risco de produzir o resultado). No caso, não se trata de presunção de dolo, mas sim da existência de dolo direto de sonegação (art. 71 da Lei 4.502/64 e art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007), que implicou redução indevida de tributos e contribuições (o sujeito passivo quis e praticou a conduta de sonegação de tributos e contribuições federais, ou seja, reduziu ou suprimiu tributo ou contribuição social, indevidamente, mediante as condutas descritas nos incisos I e II do art.1º da Lei 8.137/90).

Diante do exposto, está justificada a qualificação da multa de ofício. Mantenho a aplicação da multa qualificada.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC

O art 161,§ 1ª, do CTN, estatui que os juros de mora serão de um por cento ao mês, se não houver disposição legal em contrário.

Porém, existe disposição legal em contrário, ou seja:

Art. 13. *A partir de 12 de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do artigo 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994 com a redação dada pelo artigo 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo artigo 90 da Lei nº 8.981/95, o artigo 84, inciso I, e o artigo 91, parágrafo único, alínea "a. 2", da Lei nº 8.981/95, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

A partir de 1997, os juros de mora são exigidos com base na taxa SELIC, consoante art. 61,§ 3º, da Lei 9.430/96, *verbis* :

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifei)

Juros de mora não são penalidade; possuem natureza compensatória, em face da inadimplência do contribuinte, quanto aos tributos da Fazenda Pública Federal; fato que obriga o Poder Público ir ao mercado financeiro contrair empréstimos - **recursos financeiros** - pagando a taxa SELIC, para realizar o seu mister constitucional.

Por isso, é justa e eqüitativa a imposição dos juros de mora com base na taxa SELIC na cobrança do crédito tributário, quanto aos contribuintes inadimplentes.

Quanto à alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência dos juros de mora com base na Taxa SELIC, não cabe ao julgador administrativo conhecer de tal alegação quanto à legislação que impõe a cobrança juros de mora.

Tal questionamento deve ser objeto de processo judicial, e não de discussão na esfera administrativa, uma vez que a lei, enquanto não declarada ilegal ou inconstitucional pelo Poder Judiciário, tem presunção de legalidade e legitimidade.

Sendo assim, o agente do Fisco, inclusive o julgador administrativo, está vinculada à lei, tendo que aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional. (...)

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza