



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

Processo n° 10120.007754/2006-81
Recurso n° 168.532 De Ofício e Voluntário
A córdão n° **1402-00.314 – 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: 2001

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, negar provimento ao recurso de ofício, e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário; nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. 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 2001, cujo crédito tributário perfaz o montante de **R\$ 4.402.857,27** (fls. 05 e 937 a 972), assim discriminado por exação fiscal:

I – Auto de Infração do IRPJ (fls. 937/944):

IRPJ, R\$ 372.026,04;

Juros de mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 335.535,78;

Multa de ofício, R\$ 552.576,93.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do IRPJ: **R\$ 1.260.138,75**.

Infrações imputadas:

1) OMISSÃO DE RECEITAS: DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (...)

2) FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO

Foram informados pela contribuinte à RFB, quanto ao ano-calendário 2001, na DIPJ e DCTF (fls. 27 a 49 e 854 a 912), base de cálculo – lucro presumido -, com base em receita bruta inferior ao valor escriturado no livro Razão (fls. 766 e 767), o que implicou apuração de débito do IRPJ (diferença), conforme demonstrativos às fls. 913 a 920 e respectivo valor tributável à fl. 941. (...)

II – Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS - omissão de receita - lançamento reflexo (fls. 945/953):

PIS, R\$ 126.341,50;

Juros de mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 115.678,50;

Multa de ofício qualificada (150%), R\$ 189.912,22.

Total do crédito tributário do Auto de Infração do PIS : **R\$ 431.532,22.**

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

III – Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS – omissão de receita -lançamento reflexo (fls.954/962):

COFINS, R\$ 583.114,84;

Juros de Mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 533.901,19;

Multa de ofício qualificada (150%), R\$ 874.672,23.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da COFINS: **R\$ 1.991.688,26.**

INFRAÇÃO REFLEXA – COFINS OMISSÃO DE RECEITA (...)

IV – Auto de Infração da Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL: omissão de receita -Lançamento reflexo, e diferença apurada -verificações obrigatórias (fls. 963 e 971):

CSLL, R\$ 211.959,36;

Juros de mora (calculados até 30/11/2006), R\$ 191.128,23;

Multa de ofício, R\$ 316.410,45.

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

Infrações apuradas;

1) CSLL – FALTA DE RECOLHIMENTO (verificações obrigatórias)

2) INFRAÇÃO REFLEXA – CSLL SOBRE OMISSÃO DE RECEITAS(...)

A interessada tomou ciência dos Autos de Infração pessoalmente, por intermédio de seu proprietário ou sócio-diretor Sr. Osmildo Sirinno Rosa, em **12/12/2006** (fls. 937, 945, 954, 963 e 972); apresentou impugnação em 11/01/2007 às fls. 994/1.049, juntando, ainda, os documentos às fls. **1.050/7.867.**

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

1) – Quanto à qualificação da multa de ofício (150%) - aplicação do art. 44, II, da Lei 9.430/96 (atualmente esse dispositivo está com nova redação dada pela MP 351/2007 – art. 14 -, convertida na Lei 11.488/2007). Vale dizer: a multa qualificada de 150%, ainda, persiste, agora com nova redação.

A impugnante alegou que a multa qualificada só é cabível nos casos de evidente intuito de fraude, termos dos 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, que implicou 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 qualificada; 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 2001; que a contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal tão-somente em 12/12/2006, quando o direito de constituição do crédito tributário já estava parcialmente 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, relativo às contribuições do PIS e da COFINS, teria ocorrido decadência até o período de apuração novembro/2001; que, atinente ao IRPJ e à CSLL, teria ocorrido decadência quanto aos três primeiros trimestres de 2001.

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 disponibilidade econômica ou jurídica de renda para incidência do 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 operação de consignação para venda a outrem, quando da venda os valores eram depositados nas contas da impugnante, para posterior repasse ao ex-dono; 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, as comissões pela intermediação de venda de veículos novos/usados e pela intermediação de contratos de financiamentos concedidos por instituições financeiras; que, assim, a maioria absoluta dos valores depositados em sua contas correntes não constituem receitas próprias, mas sim de terceiros, conforme informado à fiscalização (fls. 591 e 592/652); 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 (fls. 27/49), 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 das receitas 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 financeiros e os compradores de veículos novos e usados; que, nesse sentido, basta ver os documentos, extratos bancários, às fls. 87/585; que, ainda, juntou aos autos relação de valores repassados por instituições financeiras em suas contas bancárias no ano-calendário 2001 (objeto da autuação), correspondentes aos financiamentos concedidos por essas instituições aos compradores de veículos em que houve a intermediação da impugnante (fls. 674/750); que, entretanto, diversas instituições financeiras não forneceram relação dos valores repassados à impugnante quanto ao ano-calendário 2001, 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.2), relativos aos meses de janeiro de 2001 a dezembro 2001, que contém todas as informações que comprovam, mais uma vez, as operações de financiamento concedidas pelas instituições financeiras aos compradores de veículos usados, 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. 03); 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. 3/4) e os extratos bancários (fls. 87/585) 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 usados); que segundo o art. 31, caput, da Lei 8.981/95, manda tributar a receita das vendas e serviços nas operações em 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). Juntou ainda os documentos de que tratam os doc. 5 a 8 (cópias Livro de Apuração –ICMS da matriz e filial e notas fiscais de compra e venda de veículos dos estabelecimentos matriz e filial). Tadas as provas juntadas, trazidas com a impugnação, estão às fls. 1050/7867.

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 pequena parte das receitas do ano-calendário 2001 tiveram origem nas operações de compra e venda de veículos usados; que as cópias dos Livros de Apuração do ICMS (matriz e filial) e as cópias de Notas Fiscais de compra e venda (Doc. 05, 06, 07 e 08), atestam a realização das referidas operações; **que, caso se entenda que as demais operações não se referem à intermediação de operações de financiamento, a documentação juntada aos autos pela autoridade lançadora e pela impugnante demonstraria operações de compra e venda de veículos usados realizadas pela impugnante;** 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 (Lei 9.716/98, art. 5º; e IN SRF 152/98, arts. 1º e 2º); que, diversamente, a autoridade lançadora, de forma equivocada, e ao arrepio da lei, considerou como receita tributável, na apuração do IRPJ e dos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), todos os valores depositados nas contas-corrente da impugnante (receita bruta –valor contábil, sem considerar exclusões como devoluções de vendas, por exemplo, informadas em seus livros contábeis Diário e Razão); que, tivesse feito isso, chegaria à conclusão que o valor tributável seria aquele informado na DIPJ 2002 e nas DCTF, relativas ao IRPJ e reflexos; 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 apenso, ainda, constam os autos do processo nº 10120.008175/2006-56 – cinco volumes – que tratam da Representação Fiscal para fins Penais.

A decisão recorrida está assim ementada:

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. INFRAÇÕES IMPUTADAS: DIFERENÇA DE IRPJ E CSLL (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS). OMISSÃO RECEITAS. IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). DOLO DE SONEGAÇÃO. RECONHECIMENTO DE CADUCIDADE PARCIAL. O termo inicial do prazo decadencial das exações fiscais sujeitas a lançamento por homologação é a data do fato gerador da obrigação tributária, exceto se houver dolo, fraude ou simulação cujo termo *a quo* para constituição do crédito tributário 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 DO PRINCÍPIO 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. LUCRO PRESUMIDO. 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.

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, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada. No ilícito de sonegação, o dolo é patente, direto, presente nessa conduta típica realizada pelo sujeito passivo, que implicou omissão de receitas na ordem de 89,50% do montante das receitas brutas auferidas no ano-calendário objeto destes autos e redução ou supressão de tributo e contribuições.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE. Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa 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.

PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO. DILIGÊNCIA FISCAL. PEDIDO REJEITADO. Para que seja deferido o pedido de diligência, perícia, produção ou juntada de outras provas, o requerimento deve, além de demonstrar com fundamentos a sua necessidade, ser formulado em consonância com o inciso IV e § 1º artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

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 das 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 2001.

A impugnante tomou ciência em 12/12/2006 dos Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) atinentes ao ano-calendário 2001.

O sujeito passivo, em sua impugnação, alegou decadência parcial do direito de constituição 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; que, relativo às Contribuições do PIS e da COFINS, teria ocorrido decadência até o período de apuração novembro/2001; que, atinente ao IRPJ e à CSLL, teria ocorrido decadência quanto aos três primeiros trimestres de 2001.

Na verdade, houve, sim caducidade parcial do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública Federal, relativo ao ano-calendário 2001, porém a questão deve ser enfrentada e apurada, de forma individual, pois o termo *a quo* da contagem do prazo depende da natureza da infração imputada.

Foram imputadas duas infrações:

a) IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) - omissão de receitas (receitas - depósitos bancários a crédito não escriturados - e sem origem comprovada), com dolo de sonegação, que implicou, inclusive, redução ou supressão de tributos e contribuições; por isso, da aplicação de multa de ofício qualificada (150%);

b) IRPJ e CSLL - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL — diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos - verificações obrigatórias, com multa de ofício normal (75%).

Quanto ao crédito tributário lançado relativo à infração omissão de receitas – infração dolosa – dolo de sonegação, que implicou redução ou supressão de tributos e contribuições do ano-calendário 2001 (art. 71 da Lei 4.502/64 e art. 44, II, da Lei 9.430/96), o termo de início da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado

(CTN, art. 173, I, c/c art. 150, § 4º, *in fine*). Vale dizer, os três primeiros trimestres de apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2001 –sobre omissão de receitas – poderiam ter sido exigidos de ofício, ainda, no ano-calendário 2001. Sendo assim, o termo inicial do prazo de caducidade, para os três primeiros trimestres de 2001, quanto ao IRPJ e CSLL – omissão de receitas – é o dia 01/01/2002. Logo, não ocorreu decadência do IRPJ e CSLL para o crédito tributário decorrente da infração omissão de receitas, em relação aos quatro trimestres/2001 (todos os quatro trimestres de 2001 ficaram a salvo da decadência suscitada, quanto ao crédito tributário lançado acerca da infração omissão de receitas).

Quanto às Contribuições para o PIS e da COFINS do ano-calendário 2001, relativo à infração omissão de receitas (infração com dolo de sonegação), os períodos de apuração até novembro/2001 poderiam ter sido exigidos de ofício, ainda, no ano-calendário 2001. Sendo assim, o termo inicial do prazo de caducidade é o dia 01/01/2002. Logo, não houve decadência, em relação a nenhum período de apuração do ano-calendário 2001, quanto a essas exações fiscais.

Quanto à infração do IRPJ e da CSLL - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL — diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos - verificações obrigatórias (infração sem dolo de sonegação), o termo de início do prazo decadencial, realmente, é a partir do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º, primeira parte). Sendo assim, o crédito tributário, decorrente desta infração do 1º, 2º e 3º trimestres/2001, está decaído, pois o Fisco poderia ter exigido a diferença do débito do IRPJ e da CSLL a partir do respectivo fato gerador, o qual, no caso de apuração com base no lucro presumido, é trimestral. Quanto ao 4º trimestre/2001, o termo inicial do prazo de caducidade do IRPJ e da CSLL é o dia 31/12/2001. Logo, o crédito tributário do IRPJ e da CSLL do 4º trimestre/2001 está a salvo da decadência. Não houve, quanto a essa infração, lançamento de PIS e COFINS, nos presentes autos.

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

De modo que, por hora, basta a informação ou alusão de que restou, realmente, configurada a existência de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo – quanto à primeira infração imputada – omissão de receitas-, situação que implicou sonegação fiscal e redução indevida dos tributos e das contribuições para a seguridade social do ano-calendário 2001; 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 2001, declarando:

a) estar a salvo da caducidade suscitada o crédito tributário do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) – do ano-calendário 2001, decorrente da infração omissão de receitas – depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada;

b) estar a salvo da decadência o crédito tributário lançado de ofício da CSLL do 4º trimestre/2001, decorrente da infração FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL;

c) estar decaído o crédito tributário lançado de ofício do IRPJ e da CSLL, decorrente da infração FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL, atinente aos 2º e 3º trimestres/2001, respectivamente (não houve lançamento do IRPJ e da CSLL retivo ao 1º trimestre/2001, por conta da infração em tela).

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 2001; 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 de empresas parceiras de negócio da impugnante. Além disso, são documentos 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, tais documentos, sobretudo, são desnecessários para resolução da lide.

Em face disso, infere-se que os pedidos de diligência e de juntada de outras provas têm caráter meramente protelatório.

Portanto, ante o exposto, além dos citados pedidos em tela terem sido formulados em desacordo com inciso IV e § 1º do art. 16 do PAF, são desnecessários para a resolução da lide. Pedidos rejeitados.

INFRAÇÃO IMPUTADA: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Quanto aos fatos, consta do Auto de Infração a seguinte narrativa da Fiscalização (fls. 937/944), *verbis*:

- DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Valores referentes a depósitos e investimentos não contabilizados, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Durante o procedimento de fiscalização iniciado em 13/06/2005 (fls. 06/07), observou-se a ocorrência de fatos que levaram à autuação da empresa acima identificada em relação ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, conforme abaixo relatado.(...)

Em 27 de junho de 2005, a empresa apresenta apenas parte dos livros/documentos solicitados, .. (...)

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);(...)

Desta forma, foram solicitadas, via 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. 79 a 589), 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. 591 a 652). 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. 671 a 750).

Apesar de haver apresentado a Declaração Anual Simplificada para o ano-calendário de 2000, Sistema do qual foi, inclusive, excluído (fls. 753 e 754), o Contribuinte deixou de apresentar o livro Caixa e os documentos de sua escrita contábil/fiscal referentes a este período, apresentando apenas os livros Diário, 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. 755 a 768).

Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras e constantes do "Relatório dos Créditos Bancários Não Comprovados Pelo Contribuinte" (fls. 769 a 851), elaborou-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls.852).

Confrontando-se os valores de receita bruta mensal apurados, compilados do "Demonstrativo da Diferença Entre a Receita Bruta Escriturada x Apurada (fls. 853), com os valores escriturados no livro Razão (fls. 766 e 767), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2001 pela empresa, na ordem de R\$ 21.700.000,00 (vinte e um milhões e setecentos mil reais), e os valores de receita bruta escriturados, na casa de R\$ 2.200.000,00 (dois milhões e duzentos mil reais), em torno de dez e meio por cento apenas.

Dessa forma, diante da enorme discrepância existente entre os valores depositados/creditados nas contas correntes da empresa, não contabilizados (fls. 653/654 e 764) e sem comprovação de sua origem por parte do contribuinte, do ínfimo valor de Receita Bruta escriturado nos livros Diário e Razão apresentados, bem como a deliberada atitude de reduzir os valores de valores de Receita Bruta, por meio da DIPJ/2002 (fls. 27 a 49),

extremamente inferiores aos apurados através da sua movimentação financeira, refletindo diretamente na apuração das bases de cálculo e, conseqüentemente, nos valores a recolher dos tributos declarados em DCTF (fls. 854 a 912). (...)

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 argüição, 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 vigente editada pelo Poder Público); não há 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, inexistente 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, 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. REQUISICÃO 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 infração omissão de receitas – apuração do IRPJ com base no lucro presumido trimestral (respeitada a opção do contribuinte):

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, nem 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 autuados constituem receitas de terceiros, pois os veículos usados remetidos à impugnante em operação de 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 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; 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; que o art. 31, caput, da Lei 8.981/95, manda tributar a receita das vendas e serviços nas operações em 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, caso se entenda, que a receita omitida seja de operação de venda de veículos usados (e não intermediação financeira ou operação de consignação), deveria ser tributada apenas a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do veículo, ou seja, venda de veículos usados equiparação a operações de consignação (Lei 9.716/98, art. 5º; e IN SRF 152/98, arts. 1º e 2º);

Todas as alegações do sujeito passivo são infundadas.

Quanto ao ano-calendário 2001 (período objeto dos autos), a impugnante, por opção manifestada na época, apurou o IRPJ, com base no lucro presumido, o qual é trimestral.

Mesmo quem esteja enquadrado na apuração do IRPJ pelo lucro presumido, está obrigado à escrituração do Livro Registro de Inventário e do Livro Caixa.

Assim, estando enquadrado no regime do lucro presumido para efeito de apuração do IRPJ devido trimestralmente, consta que o sujeito passivo, na verdade, escriturou contabilmente – nos Livros Razão/Diário - apenas 10,5% (dez vígula cinco por cento) das receitas auferidas no ano-calendário 2001. Ou seja: omitiu, não escriturou, 89,5% de suas receitas auferidas no ano-calendário 2001.

Nesse sentido, cabe transcrever as constatações da Fiscalização, conforme descrição dos fatos no Auto de Infração do IRPJ (fl. 940), *verbis*:

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. 671 a 750).

Apesar de haver apresentado a Declaração Anual Simplificada para o ano-calendário de 2000, Sistema do qual foi, inclusive, excluído (fls. 753 e 754), o Contribuinte deixou de apresentar o livro Caixa e os documentos de sua escrita contábil/fiscal referentes a este período, apresentando apenas os livros Diário, 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. 755 a 768).

Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras e constantes do "Relatório dos Créditos Bancários Não Comprovados Pelo Contribuinte" (fls. 769 a 851), elaborou-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls.852).

Confrontando-se os valores de receita bruta mensal apurados, compilados do "Demonstrativo da Diferença Entre a Receita Bruta Escriturada x Apurada (fls. 853), com os valores escriturados no livro Razão (fls. 766 e

767), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2001 pela empresa, na ordem de R\$ 21.700.000,00 (vinte e um milhões e setecentos mil reais), e os valores de receita bruta escriturados, na casa de R\$ 2.200.000,00 (dois milhões e duzentos mil reais), em torno de dez e meio por cento apenas. (no original não conta grifo)

Dessa forma, diante da enorme discrepância existente entre os valores depositados/creditados nas contas correntes da empresa, não contabilizados (fls. 653/654 e 764) e sem comprovação de sua origem por parte do contribuinte, do ínfimo valor de Receita Bruta escriturado nos livros Diário e Razão apresentados, bem como a deliberada atitude de reduzir os valores de Impostos/Contribuições devidos ao Fisco Federal, através da declaração de valores de Receita Bruta, por meio da DIPJ/2002 (fls. 27 a 49), extremamente inferiores aos apurados através da sua movimentação financeira, refletindo diretamente na apuração das bases de cálculo e, conseqüentemente, nos valores a recolher dos tributos declarados em DCTF (fls. 854 a 912). (...)

Dessa forma, a receita omitida (receita não escriturada no Livro Caixa, e nos Livros Razão/Diário pela impugnante), relativa ao ano-calendário 2001, perfaz o montante exato de R\$ 19.437.163,08, consoante Demonstrativos de Apuração da Receita Bruta Escriturada x Apurada à fl. 853, elaborado com base nos extratos de movimentação financeira de suas contas bancárias, os quais foram fornecidos pelas instituições financeiras diretamente ao Fisco, em face de RMF expedida, nos termos do Decreto 3.724/2001.

Intimada diversas vezes, durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte deixou de comprovar a escrituração no Livro Caixa, e a origem, dos valores depositados a crédito nas suas contas bancárias, atinentes ao ano-calendário 2001.

No caso, foi aplicada a presunção legal de omissão de receitas de que trata o *caput* do 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 o ônus da prova. É uma presunção relativa que, entretanto, pode ser elidida pelo sujeito passivo; porém, na impugnação apresentada, também, o sujeito passivo, por completo, não conseguiu afastar a omissão de receitas imputada pelo Fisco, pois não conseguiu comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas bancárias.

O sujeito passivo objetou que esse montante de receitas omitidas 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 ou de operação de intermediação de contratos de financiamento junto ao agente financeiro (que embora o valor de venda do veículo tenha transitado pelas suas contas bancárias, o valor teria sido repassado aos ex-proprietários vendedores, ficando apenas com o valor da comissão financeira respectiva); que – receita própria – seria tão-somente a comissão de venda, 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 2001, todas as receitas apuradas pelo Fisco são próprias da impugnante (depósitos a crédito encontrados em suas contas bancárias). Não há que se falar em receitas de terceiros ou operações em conta alheia, 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), bem como não restou comprovada a operação de intermediação de contratos de venda e financiamento de veículos. Vale dizer: como a empresa escriturou contabilmente, apenas, parcela ínfima de suas operações com veículos automotores do ano-calendário 2001 e respectivas receitas, a outra parte (a maior parte), obviamente, constitui omissão de receitas, inexoravelmente.

As operações escrituradas contabilmente, todas, foram consideradas pela Fiscalização. Vale dizer: quanto ao ano-calendário 2001, do montante de receita bruta apurado R\$ 21.724.918,47 (movimentação financeira – depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias), apenas R\$ 2.287.755,39 foram comprovados e estavam escriturados contabilmente. A diferença de R\$ 19.437.163,08 é omissão de receita apurada com base nos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes bancárias, conforme demonstrativo à fl. 853.

Os documentos juntados aos autos – documentos internos da empresa, ou seja, documentos extra-contábeis – *check list*, proposta de financiamento, relatório de vistoria, controle de entrada e saída, recibo de venda etc (fls. 1.065/7.481) -, não são documentos hábeis ou indôneos para fins fiscais, em termos de valor probatório contra o Fisco (inexiste notas fiscais de entrada e saída de cada operação efetuada); logo, não comprovam que tivesse existido operação de consignação de veículos usados (inexistem as notas fiscais de entrada e de saída). A impugnante não emitiu nota fiscal de entrada e saída para documentar, validamente, as pretensas operações de consignação, de venda de veículos próprios, e as operações de intermediação de contratos de financiamento, 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, e desde que as operações sejam, devidamente, documentadas com notas fiscais de entrada e saída, escrituradas contabilmente, que não é o caso. Os supostos repasses, também, não estão documentados, nem vinculados ou identificados.

Na verdade, as operações realizadas 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, infere-se, foi o *modus operandi* da atuada no ano-calendário 2001.

Mesmo que a impugnante comprovasse nos autos, que não é o caso, que todas as receitas apuradas pelo Fisco tivessem decorrido da atividade exercida (mediante juntada de notas fiscais de venda de veículos usados no montante correspondente à omissão de receitas), 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 atuada não documentou as entradas (não emitiu nota fiscal de entrada dos carros usados quanto às pretensas operações de consignação). Assim, inexiste escrituração dessas operações de consignação (entrada/venda) e inexiste documentação de suporte nos termos do art. 923 do RIR/99.

Para fins fiscais, as operações com veículos usados (próprios ou recebidos em consignação) não foram documentadas validamente. Por conseguinte, a impugnante não atendeu 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 (ainda que esteja enquadrado no lucro presumido), *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 da receita omitida e inexistente documentação hábil ou idônea das pretensas operações com veículos usados (não há notas fiscais de entrada e de saída quanto às operações com veículos usados).

As cópias de notas fiscais de entrada e saída (fls. 7.516/7.867) e a cópia do livro de Apuração do ICMS (fls.7.490/7.514) referem-se a receitas escrituradas, comprovadas, na fase de fiscalização e que não foram objeto da infração omissão de receitas, conforme demonstrativo de exclusão à fl. 853. Logo, não havia necessidade de sua juntada nos autos, pois as receitas de que tratam não são objeto das receitas omitidas.

Quanto à alegação de que haveria erro material na base de cálculo das receitas omitidas, também, trata-se de mera alegação sem demonstração, sem comprovação pelo sujeito passivo. Na verdade, do total de receita bruta auferida pela autuada no ano-calendário 2001 (apurada pelo Fisco com base na movimentação financeira nas contas correntes bancárias), foi excluída a receita bruta contabilizada pela impugnante, resultando na diferença de omissão de receita não escriturada de R\$ R\$ 19.437.163,08, conforme já foi demonstrado anteriormente. No caso, a exclusão da

se fosse excluída a receita líquida escriturada contabilmente, a omissão seria, ainda, maior. Portanto, trata-se de alegação do sujeito passivo sem nexos.

Para dedução de despesas, custos de aquisição, de devoluções de vendas e abatimentos, exige escrituração contábil e documentos de suporte, como já dito acima. Se inexistir escrituração contábil dos custos ou despesas (e inexistir respectiva documentação de suporte), presume-se que o contribuinte renunciou à dedução, pois a dedução de custos ou despesas é uma faculdade legal, não é uma obrigação.

Assim, incidiu, 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 comprovada, com inversão do ônus da prova.

Aqui, é preciso desmistificar ou esclarecer que o coeficiente de lucro presumido aplicado foi de 8% (para venda de veículos – comércio) sobre a receita bruta omitida. Ou seja, o lucro presumido corresponde a somente 8,00% da receita bruta omitida.

Em outras palavras, o resto, ou seja, 92,00% 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 8,00% das receitas omitidas.

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 demonstrada, comprovada e corretamente apurada de ofício a omissão de receitas, não merecendo reparo algum.

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 ou questionadas em juízo, 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 arguição 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 equivocadamente 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 os depósitos efetuados a crédito nas contas bancárias do sujeito passivo – equivalentes à omissão de receitas apurada – não foram escriturados na sua contabilidade, e inexistente documentação válida para fins fiscais (as supostas operações de consignação, intermediação de contornos e venda de veículos próprios não foram documentadas com notas fiscais de entrada e saída, para somente tributar a diferença e/ou comissões).

A infração omissão de receitas é indubitável. Ainda, por presunção legal, 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 da 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 (não houve escrituração das receitas de venda e não houve escrituração dos custos de entrada ou aquisição dos veículos usados). A origem dos recursos movimentados, mesmo quando comprovada com notas fiscais de saídas ou vendas (que não é o caso, pois as operações de venda de veículos usados não foram documentadas com notas fiscais de venda ou saída), não afasta, necessariamente, a omissão de receitas apurada pelo Fisco (as operações com veículos usados, compra ou consignação, depende de emissão de nota fiscal de entrada, para dedução dos custos de entrada) e não altera o regime de apuração do lucro, no caso o lucro presumido. Menos mal para o sujeito passivo, pois, no caso, das receitas omitidas, apenas 8% constituiu lucro presumido ou base de cálculo do IRPJ.

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

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 trancrever as constatações da Fiscalização narradas na descrição dos fatos, constante do Auto de Infração do IRPJ (fls. 939/940), *verbis*:

(...) . Com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras e

Contribuinte" (fls. 769 a 851), elaborou-se o "Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total" (fls.852).

Confrontando-se os valores de receita bruta mensal apurados, compilados do "Demonstrativo da Diferença Entre a Receita Bruta Escriturada x Apurada (fls. 853), com os valores escriturados no livro Razão (fls. 766 e 767), evidencia-se a brutal diferença entre os valores movimentados financeiramente durante o ano de 2001 pela empresa, na ordem de R\$ 21.700.000,00 (vinte e um milhões e setecentos mil reais), e os valores de receita bruta escriturados, na casa de R\$ 2.200.000,00 (dois milhões e duzentos mil reais), em torno de dez e meio por cento apenas. (no original não conta grifo)

Dessa forma, diante da enorme discrepância existente entre os valores depositados/creditados nas contas correntes da empresa, não contabilizados (fls. 653/654 e 764) e sem comprovação de sua origem por parte do contribuinte, do ínfimo valor de Receita Bruta escriturado nos livros Diário e Razão apresentados, bem como a deliberada atitude de reduzir os valores de Impostos/Contribuições devidos ao Fisco Federal, através da declaração de valores de Receita Bruta , por meio da DIPJ/2002 (fls. 27 a 49), extremamente inferiores aos apurados através da sua movimentação financeira, refletindo diretamente na apuração das bases de cálculo e, conseqüentemente, nos valores a recolher dos tributos declarados em DCTF (fls. 854 a 912).

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...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 DIPJ 2002 (ano-calendário 2001) com receita bruta em torno de 10,5% tão-somente das receitas efetivamente auferidas no ano-calendário 2001. Trata-se de sonegação monstruosa. Da mesma forma, em decorrência, também os valores confessados nas DCTF são, igualmente, irrisórios. Isso significa que houve 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 2001.

Se não houvesse a instauração do procedimento fiscal e a autuação tempestiva, a totalidade do crédito tributário teria sido perdida (decaída), pois foi totalmente sonegada pelo sujeito passivo. Além disso, durante o 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 embargo 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, escriturou contabilmente e tributou apenas 10,5% das receitas totais auferidas no ano-calendário 2001.

Vale dizer: quanto ao ano-calendário 2001, do montante de receita bruta apurado R\$ 21.724.918,47 (movimentação financeira – depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias), apenas R\$ 2.287.755,39 foram comprovados e estavam escriturados contabilmente. A diferença de R\$ 19.437.163,08 é omissão de receita apurada com base nos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes bancárias.

Trata-se de brutal sonegação fiscal, configurando, ainda, em tese, crime contra a ordem tributária nacional de que trata a Lei nº 8.137/90.

Na espécie, a omissão de receita é flagrante, como já dito.

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 consoante 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, pois a conduta do sujeito passivo está subsumida na conduta típica 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, ainda, redução ou supressão 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 a realização das condutas descritas nos incisos I e II do art. 1º da Lei 8.137/90).

Quanto à jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes invocada, ela não se aplica ao caso, pois, aqui, o dolo específico está sobejamente demonstrado e comprovado pelo Fisco. Além disso, a jurisprudência suscitada não tem força ou eficácia normativa, pois carece de edição de lei nesse sentido, nos termos do II do art. 100 do CTN.

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, § 1º, 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 equitativa 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