



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

Processo nº 10469.720575/2008-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1001-001.287 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 5 de junho de 2019
Matéria IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ
Recorrente CLEOMINES PEREIRA DO NASCIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ANOS-CALENDÁRIO 2003, 2004

PESSOA FÍSICA. EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA.

Para efeitos do imposto de renda, equiparam-se às pessoas jurídicas as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (art.41, §1º, "b", da Lei nº 4.506/64, e art.150, §1º, II, do RIR/99).

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A não apresentação à autoridade tributária da escrituração comercial e fiscal, após inúmeras intimações, autoriza o arbitramento do lucro.

VENDA DE VEÍCULOS USADOS. REGIME DE CONSIGNAÇÃO. - REQUISITOS.

A não comprovação do custo de aquisição dos veículos usados comercializados e dos valores das respectivas vendas, mediante notas fiscais de entrada e saída, impede sejam equiparadas a operações de consignação para efeitos tributários, não podendo a pessoa jurídica valer-se do regime tratado no art. 5º, da Lei nº 9.716/98.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS .

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 150%. CABIMENTO.

Estando devidamente e caracterizado o evidente intuito de fraude, justifica-se a aplicação o da multa de ofício no percentual de 150%(cento e cinquenta por cento) (art44, II, da Lei nº 9.430/96, redação à época dos fatos geradores).

NORMAS VEICULADAS EM LEI OU DECRETO. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM AFASTADAS.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Sergio Abelson- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sergio Abelson (presidente), Andrea Machado Millan, André Severo Chaves e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário contra o acórdão 11-28.526 - 3a Turma da DRJ/REC que deu provimento parcial à impugnação, apresentada pela ora recorrente.

Peço a devida vênia para transcrever o relatório, constante do acórdão da DRJ:

O processo versa sobre autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no montante de R\$14.121,63 (valor originário), com aplicação de multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme fundamentação constante do campo "Descrição dos Fatos e Enquadramentos) Legal(is)" (fls.03111). A fiscalização afirmou, em síntese:

- de acordo com "relatório da movimentação financeira - base CPMF", a pessoa física movimentou em suas contas correntes o montante de R\$ 539.878,21 em 2003 e R\$ 1.342.750,82 em 2004, tendo declarado apenas R\$ 91.887,91 e R\$ 98.707,17 (soma dos rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e dos sujeitos à tributação exclusiva na fonte) em tais anos respectivamente;

- a transferência dos dados bancários foi deferida pela Justiça Federal (processo nº 2005.84.00.005868-3);

- após ter sido regularmente intimado a comprovar a origem dos valores creditados/ depositados nas contas correntes, o contribuinte informou, sem apresentar qualquer documentação, que:

"(..) exerce informalmente atividades ligadas ao comércio varejista de veículos usados, intermediando transações comerciais, comercializando veículos em nome próprio e em nome de terceiros;

(-) os valores decorrentes das alienações dos automóveis de terceiros cujas vendas estavam a seu encargo eram creditados em suas contas bancárias, sendo posteriormente repassados aos proprietários dos automóveis, ficando (.) apenas com a comissão. (..) os pequenos valores depositados em suas contas corresponderiam a essa comissão;

(-) nesse tipo de comércio não existe comprovante de pagamento de comissões;

(..) quando atuava em nome próprio, adquiria veículos de terceiros, efetuava os reparos necessários e, posteriormente, os revendia, auferindo, neste caso, pequenos lucros. (-) os reparos dos veículos usados eram realizados em oficinas não autorizadas as quais não forneciam documentação de garantia ou para fins fiscais;

(-) apesar de exercer habitualmente o comércio de veículos, nunca foi registrada qualquer empresa em nome dele. (..) no comércio profissional de veículos vigora a informalidade.

- instado a apresentar demonstrativo com os valores correspondentes à receita auferida na revenda de carros e às atividades de intermediação, deixou o autuado de individualizar quais valores corresponderiam ao lucro ou às comissões, permanecendo sem entregar os respectivos documentos que os comprovariam;

- nova intimação foi efetivada, desta vez no intuito de buscar esclarecer os critérios empregados na determinação dos valores inicialmente indicados . Na resposta, novamente sem lastro probatório, informou-se que "...os valores apresentados foram obtidos em razão da vendas efetuadas e da rentabilidade média do comércio de veículos usados no estado do Rio Grande do Norte e de comissões recebidas na intermediação de vendas, as quais variavam em função do tempo de agenciamento, porte e estado de conservação do veículo, forma de pagamento, dentre outras";

- foram realizadas diligências perante os depositantes e beneficiários das transferências realizadas pelo contribuinte, com as quais se pode comprovar o desempenho de atividade comercial de compra e venda de veículos usados em nome próprio;

- mesmo após várias intimações , não foram fornecidos os documentos e livros necessários à apuração do lucro real, razão pela qual se procedeu ao arbitramento, conforme ar .530, III, do RIR 99;

- "...Nenhuma das pessoas questionadas às fls.011371 do Anexo II afirmou ter pago qualquer comissão ao contribuinte Cleomines Pereira do Nascimento. Além disso, se o contribuinte tivesse recebido comissões, os valores depositados em suas contas referentes às vendas por ele realizadas teriam que ser repassados aos antigos proprietários dos veículos, ficando ele apenas com a comissão";

- os valores lançados a débito nas contas correntes decorreram de compras de veículos e de gastos pessoais, tais como pagamentos de conta telefônica, de seguro e de despesas com o uso de cartões de crédito;

"...com relação aos valores creditados em conta bancária, constatamos que tais valores decorreram da venda de veículos por ele realizadas e, mesmo no caso dos

depósitos de pequeno valor identificados nas conta dele, não ficou constatado que tais valores corresponderiam a comissões por ele recebidas. As pessoas que com ele negociaram utilizaram como forma de pagamento dinheiro, cheque e transferências bancárias, conforme consta nos recibos emitidos por Cleomines, juntados no Anexo IF,

"...ao estabelecer a equiparação da venda de veículos usados às operações de consignação, a Lei 9.716/1998 permitiu que as empresas que assim atuem considerem como receita bruta o valor da diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição do veículo, pois as empresas que vendem por consignação têm como receita bruta o valor da comissão ou da corretagem e não o valor total da venda. As empresas que realizam atividades de consignação atuam, portanto, nos mesmos moldes daquelas que realizam a intermédio de negócios, devendo assim ser empregada para essas atividades a mesma alíquota adotada para a determinação do lucro nas atividades de intermediação de negócios";

- em razão de inexistir documentos contábeis necessários para se estabelecer com precisão a receita bruta auferida, utilizou-se a mesma metodologia indicada pelo autuado, qual seja a rentabilidade média do comércio de veículos usados no Rio Grande do Norte;

- o índice de 9% (nove por cento), obtido da média dos limites de 8 (oito) e 10 (dez) por cento informados pela Federação Nacional das Associações dos Revendedores de Veículos Automotores (FENAUTO), foi aplicado sobre os valores dos créditos;

- em razão da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, a autuação foi realizada em nome da firma individual já existente;

- "considerando-se que o empresário (firma individual) Cleomines Pereira do Nascimento omitiu a informação da realização do negócio de compra e venda de veículos ocorrido nos anos-calendário de 2003 e de 2004, haja vista que não houve a emissão das notas fiscais de entrada ou saída dos veículos comercializados nem a movimentação bancária identificada foi registrada na escrituração contábil, aliás sequer existe qualquer livro fiscal ou comercial, e que dessa conduta resultou o não recolhimento dos tributos devidos (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL), qualificamos a multa do lançamento de ofício nos termos do art.44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Destaco também que os veículos comercializados em sua grande maioria não foram registrados no DETRAN em nome dele, conforme informações apresentadas pelo órgão de trânsito às fls. 1451167, fato que em conjunto com a não emissão das notas fiscais de entrada e saída da mercadoria atesta que o empresário tinha por objetivo ocultar da Administração Tributária a ocorrência do fato gerador dos tributos IRPJ, PIS, COFINS e CSLL".

Devidamente cientificado dos lançamentos em 18103108 (fl.181), o contribuinte tempestivamente apresentou impugnação em 15 /04/08 (fls.183/200), em que sustenta:

- preliminarmente, os lançamentos seriam nulos à vista da inexistência de mandado de procedimento fiscal e de termo de início em nome da pessoa jurídica, que em momento algum foi cientificada de que estava sob fiscalização. "...o lançamento de ofício (auto de infração) originado de um procedimento que não teve início é inválido, posto que não

se instaurou a ação fiscal no contribuinte autuado";

- o lucro arbitrado não teria sido determinado por quaisquer dos critérios estabelecidos no art. 535 do RIR/99;

- a fiscalização, sem base legal, valera-se do percentual de 9% (nove por cento) sobre o valor dos depósitos para estabelecer a receita bruta;

...a pessoa física, atendendo a determinações da fiscalização, informou a sua rentabilidade média na compra e venda de automóveis usados no Rio Grande do Norte. No entanto, apesar de apontar fatores como estado de conservação, porte do veículo, forma de pagamento etc., a fiscalização desconsiderou as informações prestadas e tomou como verdadeira informações repassadas por associações nacionais. 19. Além disso, também obteve a mesma informação do Sindicato dos Revendedores de Veículos do Rio Grande do Norte - SINDIREV, órgão local que congrega os lojistas de veículos usados, que informou que a rentabilidade é da ordem de 4%. 20. Cabe salientar que as informações prestadas pela FENAUTO não apontam para uma rentabilidade entre 8% e 10%. Rentabilidade é o ganho depois de excluídas as despesas de compra e venda, isto é, o valor da venda menos o valor da compra. E nisso há convergência de valores entre a FENAUTO SINDIREV, sendo este de 4%. 21. O que não poderia era a fiscalização tomar o termo " médio entre 8% e 10% para estimar uma receita bruta, em total descompasso com as informações prestadas. Noutro ponto, toma uma estimativa baseada em um órgão de nível nacional em detrimento da realidade local. Ora, os dados que servem para as estimativas da FENAUTO são a nível Brasil, considerando a realidade econômica bastante superior a do Rio Grande do Norte, um dos estados mais pobres da federação";

- teria informado a receita com a compra e venda de automóveis usados, que representaria 4,86% em 2003 e 4,62% em 2004;

- "...a nobre auditora serviu-se de critérios não autorizados em lei, abandonando as informações obtidas junto ao próprio contribuinte, de tal sorte a majorar a receita do mesmo para fins de tributação. Abandonou as informações prestadas pelo impugnante porque este não apresentou documentos ou informou critérios para a obtenção dos valores. Por que não o fez o mesmo com as informações da FENAUTO? Porque não intimou novamente as associações nacionais para informar os critérios que utilizaram para afirmar que a rentabilidade se situava entre 8% e 10%?(..)";

• - a fiscalização "...poderia ter também diligenciado para revelar os valores pagos por este, obtendo assim tanto o valor das compras como o das vendas e, por conseguinte, a receita bruta das transações realizadas;

- seria correta a declaração de nulidade dos autos de infração ou, alternativamente, a adoção do parâmetro do comércio local, representado pelo SINDIREV/RN, que é 4%;

- a auditora teria desfigurado institutos jurídicos, quando, por exemplo, equiparou a consignação à intermediação de negócios para fins de aplicação da alíquota. Nas operações de consignação mercantil a consignatária pratica operações de compra e venda de mercadorias, não sendo a remuneração a comissão mercantil; própria do contrato de intermediação. Enquanto o contrato de consignação tem assento legal nos arts.534 a 537 do Código Civil de 2002, o de intermediação estaria previsto nos arts. 722 a 729 do mesmo codex;

- "... Assente que o intermediador de negócios não vende mercadorias e considerando que a autuante afirma categoricamente em diversas passagens da descrição dos fatos que o impugnante realizava apenas operações de compra e venda de automóveis usados, não como se equiparar as operações por ele realizadas como intermediação de negócios. Outra alternativa não resta senão enquadrá-las como

compra e venda. (...) Nisso o nosso legislador andou bem. Dúvidas não restam de que a consignação traz como elemento central a compra e venda de coisa móvel, daí ter equiparado o comércio de veículos usados para fins tributários como consignação. Aliás, a consignação, como falado adrede, encerra duas operações de compra e venda. (-) Logo, estando a venda de bens moveis (automóveis) elencada na lei como sujeita ao percentual de 9,6% (8% com majoração de 20%) para a determinação do lucro arbitrado para fins de tributação pelo imposto de renda e contribuição social, esse deverá ser o percentual a se utilizar para a determinação da base de cálculo desses tributos. (J Ao equipar à atividade do impugnante (compra e venda) a intermediação de negócios, a auditora federal desvirtua os fatos para enquadrá-los numa atividade em que o percentual de determinação do lucro é mais oneroso';

- caberia, na dúvida sobre o enquadramento legal do fato, a aplicação da interpretação benigna (art112 do CTN);

- de acordo com o art.519, §4º, do RIR/99, a base de cálculo do IRPJ, quando se auferir receita bruta anual a de até R\$120.000,00, deve ser determinada mediante a aplicação do percentual de 16% (19,2% para o lucro arbitrado). "...É importante frisar que mesmo em se tratando de intermediação de negócios na venda de automóveis usados não se estaria diante de profissão regulamentada, diferentemente do que ocorre com a corretagem de imóveis

- o ar144, II, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pela Lei no 11.488/07, vigente ao tempo do lançamento, estabeleceria o percentual de 50% e não de 150%;

- na autuação, também não fora demonstrada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. "...A falta de emissão de documentos fiscais, escrituração comercial ou mesmo o registro de veículos no DETRAN se caracterizam como obrigações acessórias, não podendo o seu descumprimento se constituir em conduta fraudulenta (...). A imposição da penalidade exarcebada somente é possível com o EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE, devendo a sua prova estar lisamente demonstrada nos autos, sob pena de se equipar uma simples infração fiscal a infrações de natureza criminosas (...). Como se pode pretender que um sujeito esteja ocultando receitas do fisco, quando suas vendas são todas realizadas através de documentação bancária num período em que era do domínio público que a Receita Federal estava vasculhando as contas bancárias através da CPMF?";

- a imposição da penalidade agravada seria ainda inconstitucional, visto violar o princípio da capacidade contributiva, tendo caráter confiscatório.

Cientificada em 23/02/2010 (fl 273), a recorrente apresentou o recurso voluntário em 23/03/2010 (fl 273)

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva - Relator

Inconformada, a recorrente apresentou o Recurso Voluntário, tempestivo, que apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, e, portanto, dele eu a conheço.

A recorrente, em seu recurso, alega, essencialmente, as mesmas razões apontadas em sua impugnação:

o recorrente interpôs a pertinente impugnação ao lançamento fiscal, desfiando, em síntese, os seguintes argumentos: a) nulidade do lançamento ante a ausência de mandado de procedimento fiscal e termo de início de fiscalização em relação à pessoa jurídica autuada; b) ilegalidade do percentual utilizado pela fiscalização para fins de determinação da receita bruta, porquanto não previsto em lei, revelando assim sua inadequação à finalidade colimada; c) ilegalidade da equiparação da atividade comercial substanciada na compra e venda de veículos usados aos serviços de corretagem; d) impossibilidade do agravamento da multa aplicada (150%), em razão da inexistência de fraude, sonegação ou conluio.

Em preliminar de nulidade, alega (novamente), em apertada síntese que:

Da Nulidade do Lançamento . Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início do procedimento na pessoa jurídica.

33. Dessa forma, os termos dados à pessoa física não servem para a pessoa jurídica, que para ser autuada haveria de ser instaurado o competente procedimento fiscal, inclusive com ciência do MPF emitido para esse fim. Não obedecidas essas condições, o lançamento é nulo.

34. Diante da preliminar levantada, desde já, requer que seja declarada a nulidade do auto de infração, cancelando-se a exigência do crédito tributário ora contestado.

DRJ. Como veremos adiante os argumentos foram devidamente rebatidos pela

Continuando, rebate o percentual utilizado pela fiscalização

Da utilização de percentual para determinação da receita bruta não previsto em lei. Inadequação do percentual eleito.

38. No presente caso, a pessoa física, atendendo a determinações da fiscalização, informou a sua rentabilidade média na compra e venda de automóveis usados no Rio Grande do Norte. No entanto, apesar de apontar fatores como estado de conservação, porte do veículo, forma de pagamento etc., a fiscalização desconsiderou as informações prestadas e tomou como verdadeira informações repassadas por associações nacionais.

39. Além disso, também obteve a mesma informação do Sindicato dos Revendedores de Veículos do Rio Grande do Norte - SINDIREV, órgão local que congrega os lojistas de veículos usados, que informou que a rentabilidade é da ordem de 4%.

40. Cabe salientar que as informações prestadas pela FENAUTO não apontam para uma rentabilidade entre 8% e 10%. Rentabilidade é o ganho depois de excluídas as despesas de compra e venda, isto é, o valor da venda menos o valor da compra. E nisso há convergência de valores entre a FENAUTO E SINDIREV, sendo este de 4%.

41. O que não poderia era a fiscalização tomar o termo médio entre 8% e 10% para estimar uma receita bruta, em total descompasso com as informações prestadas. Noutro ponto, toma uma estimativa baseada em um órgão de nível nacional em detrimento da realidade local. Ora, os dados que servem para as estimativas da FENAUTO são a nível Brasil, considerando a realidade econômica de muitos estados do centro-sul-sudeste que possuem uma realidade econômica bastante superior a do Rio Grande do Norte, um dos estados mais pobres da federação.

...

50. Não podia era utilizar critério não previsto em lei, prejudicando o contribuinte com uma majoração de receita despropositada. Pela forma utilizada para determinação a receita bruta restaram nulos os lançamentos por falta de previsão legal para a quantificação das bases de cálculo dos tributos lançados.

...

53. Por todo o exposto, requer a declaração de nulidade.. dos autos de infração, com a desconsideração do percentual de 9% sobre os depósitos como fator de determinação da receita bruta, ou, alternativamente, a adoção do parâmetro do comércio local, representado pelo SINDIREV/RN, que é 4%, como sendo o mais justo para a realidade do contribuinte.

Das operações de compra e venda de veículos usados. Atividade comercial. Eleição da atividade de corretagem. Alteração indevida da natureza jurídica do fato gerador. Impossibilidade.

54. Pelas suas investigações, a auditora federal constatou inúmeras vezes que o contribuinte realizava compra e venda de veículos usados, até mesmo recebendo estes como parte de pagamento daqueles que vendia, caracterizando-se a atividade como de natureza puramente comercial, ou seja, compra e venda de veículos usados.

55. Nisso a senhora auditora foi contumaz em suas descrições, não poupando, em qualquer momento, de qualificar o recorrente como comerciante de veículos, como se transcreve a seguir: " Conforme já esclarecemos, as diligências realizadas junto às pessoas físicas e jurídicas responsáveis pelos valores creditados na conta contribuinte e junto aos beneficiários das transferências por ele realizadas atestam que o Sr. Cleomines Pereira do Nascimento realizou nos anos de 2003 e de 2004 a atividade comercial de venda de veículos usados em nome próprio."

56. Em outra passagem, logo a seguir: " Destaco também que várias pessoas informaram terem entregue seus carros usados como parte no pagamento na aquisição do veículo por ele alienado. Nenhuma das pessoa questionadas às fls. 01/371 do Anexo II afamou ter pago qualquer comissão ao contribuinte Cleomines Pereira do Nascimento" destacamos.

57. Como é do conhecimento de todos e bem lembrado pela ilustre auditora, as operações mercantis com veículos usados se equiparam para fins tributários a operações de consignação, sendo a receita bruta a diferença entre o valor de venda e o valor de custo, e não o valor total da venda. Até aí, tudo bem.

58. Porém, mais uma vez sem autorização legal, a nobre auditora tenta desfigurar institutos jurídicos com o nítido objetivo de alavancar os valores do lançamento. Assim faz quando equipara a consignação à intermediação de negócios. Eis as suas palavras : "As empresas que realizam atividades de consignação atuam , portanto, nos mesmos moldes daquelas que realizam a intermediação de negócios, devendo assim ser empregada para essas atividades a mesma alíquota adotada para a determinação do lucro nas atividades de intermediação de negócios" destaques acrescidos.

59. Pela conclusão acima, a auditora da Receita Federal do Brasil parece pessoa neófito em se tratando de institutos de direito privado (civil e comercial), confundindo conceitos bem definidos, tratando a consignação como sendo comissão mercantil. Note-se que nas operações de consignação mercantil a empresa consignatária também pratica operação de compra e venda de mercadorias, não sendo sua remuneração a comissão mercantil; está própria remuneração do contrato de comissão (intermediação de negócios).

60. Para aclarar mais a situação vejamos os conceitos dos institutos jurídicos envolvidos. Principiemos pela consignação.

61. O contrato de consignação ou contrato estimatório tem assento legal nos arts. 534 a 537 do Código Civil de 2002. Por ele, o consignante entrega ao consignatário bens móveis que fica autorizado a vendê-los, pagando ao consignante o preço ajustado. Se preferir, no prazo estabelecido, pode restituir-lhe a coisa consignada.

62. Nessa modalidade contratual o consignatário recebe bens do consignante, ficando autorizado a vendê-los, em nome próprio, a terceiros, obrigandose, então, a pagar o preço estipulado. Como se nota, o consignatário atua em seu próprio nome, realizando venda mercantil e em seguida pagando ao consignante pela sua compra. Se o consignatário vende a coisa em nome próprio é porque tem a sua propriedade e dela pode dispor. Aqui, nesse contrato real, é importante notar que a lei estabelece como elemento do contrato os bens móveis, cuja transmissão da propriedade se dá pela simples tradição da coisa. Logo, resta confirmado que ao realizar a venda da coisa em nome próprio o consignatário é proprietário do bem móvel que lhe foi entregue pelo consignante.

Da Multa Agravada (150%). Inexistência de Sonegação, Fraude ou Conluio.

93. A falta de emissão de documentos fiscais, escrituração comercial ou mesmo o registro de veículos no DETRAN se caracterizam como obrigações acessórias, não podendo o seu descumprimento se constituir em conduta fraudulenta. Uma vez inobservadas as obrigações acessórias, estas se convertem em principal relativamente à penalidade pecuniária.

94. Nesse diapasão, a ausência de escrituração ou emissão de notas fiscais somente ensejaria a aplicação de multa regulamentar, nunca a exacerbação de penalidade, calculada sobre o valor do tributo, por intuito de fraude. Por sua vez, a aquisição de um veículo sem o competente registro perante o órgão de trânsito é infração administrativa, não estando tal conduta albergada entre aquelas da lei tributária.

95. A imposição da penalidade exacerbada somente é possível com o EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE, devendo sua prova estar lisamente demonstrada nos autos, sob pena de se equiparar uma simples infração fiscal a infrações de natureza criminosa, como tenta fazer a fiscal autuante.

Por fim, requer que o seu recurso seja julgado procedente, extinguindo-se o crédito tributário.

Todos os argumentos apresentados pela recorrente foram devidamente analisados pela DRJ, assim, com base no artigo 50, da Lei 9.784/99 e parágrafo 3º, ao artigo

57, do RICARF, peço a devida vênia, para reproduzir (parcialmente), o voto da DRJ, por com ele concordar integralmente:

De acordo com o início do relato fiscal, restou evidente realmente que a fiscalização foi iniciada em nome da pessoa física Cleomines Pereira do Nascimento, "...em razão de ter apresentado nos anos de 2003 e de 2004 uma movimentação financeira incompatível com os rendimentos por ele declarados".

No decorrer do procedimento fiscal, constatou-se, mediante declarações prestadas pelo próprio titular das contas correntes e através de terceiros que com ele transacionaram, que os créditos decorreram da exploração de uma atividade econômica (compra e venda de veículos usados), em nome individual, com habitualidade e objetivando lucro, razão pela qual correta foi a equiparação da pessoa física (titular das contas correntes) à pessoa jurídica para fins tributários, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda - RIR 99:

...

Não havia necessidade de ser emitido um novo MPF ao final do procedimento, tampouco um novo termo de início de fiscalização em nome da firma individual já constituída pelo Sr. Cleomines Pereira do Nascimento, até porque não havia nada mais a ser averiguado. A fiscalização iniciou-se corretamente e, apenas quanto ao seu encerramento, considerando aquela equiparação, culminou com a realização dos lançamentos tributários contra a pessoa jurídica, por imperativo legal.

A pessoa física, por sua vez, esteve ciente de todo o desenrolar da ação fiscal, conforme apontam as inúmeras intimações a ela dirigidas.

O termo de início de fiscalização, como a própria designação já indica, além de possibilitar o conhecimento do princípio de uma ação fiscal, traz normalmente em seu bojo uma ordem de intimação para a apresentação de livros e documentos necessários à auditoria. Abre-se o canal de comunicação entre a Administração tributária e o contribuinte, evitando-se, via de regra, o efeito surpresa.

Além disso, retira-lhe a espontaneidade (art.138, parágrafo único) e possibilita-lhe concretizar, se for do seu interesse, a faculdade estabelecida no art.47 da Lei no 9.430/96:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Considerando, salvo prova em contrário, inexistirem pagamentos relacionados aos créditos tributários apurados pela fiscalização, que não foram objeto de declaração, inaplicáveis portanto os dispositivos legais mencionados no parágrafo anterior.

Quanto à suposta impropriedade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MU, cabe ressaltar que não atinge os lançamentos. A questão resolve-se essencialmente a partir da competência legal do auditor-fiscal para realizá-los.

Aliás, sobre isso não há dúvidas, de tal sorte que deixo de mencionar as respectivas normas que a regem, até mesmo porque tal matéria não é controversa.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, de modo a não se falar, por exemplo, em nulidade do lançamento em virtude de eventuais falhas na sua emissão ou nas sucessivas prorrogações, tese esta contemplada por vários julgados do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A título exemplificativo:

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPP).
IRREGULARIDADES VALIDAR O LANÇAMENTO.*

O mandado de procedimento fiscal constitui controle administrativo das ações fiscais prescindível para a validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei. (Acórdão nº 103-22704, Sessão de 08111106 (DOU de 08101107, Seção 1, j1.37), 1º CC, 3º Câmara).

Cita outras decisões, exemplificativas, na fl 221.

Continuando:

Como bem cuidou o supracitado Acórdão W 107-06820, o eventual descumprimento da norma infralegal pode desencadear a apuração de responsabilidades administrativas, não a invalidade do procedimento e a nulidade dos autos de infração regularmente lavrados.

Por sua vez, o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, estabelece os requisitos de um auto 14,4 infração, todos contemplados no presente caso:

...

Normas que regem o Mandado de Procedimento Fiscal não modificam, até mesmo por não se revestirem em instrumento hábil, a competência do auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil estatuída em lei. A esse respeito, vejamos esclarecedora decisão administrativa:

*MPF - DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265199 -
NULIDADE -*

O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265199 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato (...). (1º CC, Oitava Câmara, Acórdão 108- 07523 de 1010912003).

Destaque-se, ainda, recente julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região sobre a autonomia do lançamento, que entendeu não haver vinculação daquele ato administrativo a outro, a exemplo do combatido Mandado de Procedimento Fiscal:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.
NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CSLL
IMPOSSIBILIDADE TÍTULO DA DÍVIDA ATIVA LÍQUIDO E
CERTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.*

• 1. *A Apelante alega que o ano de 1999 não poderia ter sido fiscalizado pela autoridade administrativa, por não se encontrar descrito no Mandado de Procedimento Fiscal que impulsionou a fiscalização fazendária;*

2 O lançamento tributário é obrigação da autoridade fiscal, ao detectar infração à legislação tributária, pois se trata de atividade administrativa vinculada, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, do CTN;

3. Impossibilidade de se vincular lançamento tributário a outro ato de cunho meramente administrativo;

4. Inexistência de mácula no Procedimento Administrativo Fiscal, que obedeceu plenamente aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, e possui todos os demais elementos essenciais de validade. Apelação improvida. (destaquei)

(3ª Turma, AC 4343301SF, Rel. Élio Wanderley de Siqueira Filho, Julgamento em 15105108, DJ 31107/08)

Considerando o exposto anteriormente e constatando-se a presença de todos os requisitos led o lançamento, afasta-se esta preliminar de nulidade.

No campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", percebe-se que o lucro foi arbitrado com fundamento no art. 530, III, do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº8.981, de 1995, art.47, e Lei nº9.430, de 1996, art. 19:

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

No tocante à não apresentação dos livros e documentos comerciais e fiscais, não há dúvidas de que o contribuinte, mesmo tendo sido intimado várias vezes, deixou de fornecê-los ao fisco federal, fato que impossibilitou o cálculo do lucro real, não restando outra opção à autoridade fiscal senão proceder ao arbitramento que se caracteriza por ser uma forma de apuração do lucro - ao lado das apuração pelo lucro real e pelo lucro presumido reservada a hipóteses bem específicas.

Quando conhecida a receita bruta, aplicam-se os percentuais fixados no art. 519 e parágrafos, acrescidos de vinte por cento (art.532 do RIR/99).

Enveredou-se a fiscalização por este caminho. Por exemplo, aplicou para o IRPJ "...o percentual de 32% (trinta e dois por cento) previsto para as atividades de intermediação de negócios (art.518, §11, inciso III combinado com o art.519), acrescido do percentual de 20% (vinte por cento), em razão do arbitramento (art.532 do RIR/99)".

Não se pode afastar a premissa de que a receita bruta foi devidamente identificada pela fiscalização, tendo havido apenas um equívoco quanto à sua quantificação, conforme exposição adiante, razão pela qual não há se falar em aplicação do art. 535 do RIR/99, que define as alternativas de cálculo para a determinação do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta.

Por sua vez, a receita bruta foi estabelecida com base no art.5º da Lei nº 9.716, de 26/11/98:

Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação. (destaquei)

Não obstante em hipóteses de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica inexistirem por óbvio atos constitutivos, parece-me perfeitamente possível adotar uma interpretação de sorte a se permitir, em tese, a aplicação do regime fiscal atinente às operações de consignação, até mesmo porque não se trata de norma relativa à suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, a justificar uma interpretação literal, como impõe o art.111 do Código Tributário Nacional. Entretanto, para que seja concretizada a tributação valendo-se daquele regime fiscal, é necessário sejam emitidas notas fiscais de entrada e de saída (parágrafo fanico do art5º).

Não é outro o entendimento consolidado na Instrução Normativa SRF nº 152, de 16/12/98. Vejamos:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, resolve:

Art. 1º A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, deverá observar, quanto à apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, o disposto nesta Instrução Normativa.

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.

Art. 4º As disposições desta Instrução Normativa aplicam-se exclusivamente para efeitos tributários.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 30 de outubro de 1998.

Vê-se, portanto, que na determinação da base de cálculo, representada pela diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição, deve-se levar em conta os preços ajustados, constantes das notas fiscais de entrada e saída, devendo ser mantidos em boa guarda e à disposição da Receita Federal os demonstrativos de apuração, providências estas não adotadas pelo autuado.

Apesar da obtenção, perante terceiros, dos valores de venda de alguns veículos, a fiscalização não identificou os respectivos custos de aquisição, o que fez com que se valesse de informações obtidas perante a Federação Nacional das Associações dos Revendedores de Veículos Automotores (FENAUTO) e o Sindicato dos Revendedores de Veículos.

Além do descumprimento da obrigação de emitir notas fiscais de compra e venda, o que já impediria o enquadramento no regime previsto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26/11, não se poderia estabelecer a receita bruta com base em um índice médio de rentabilidade do ramo de compra e vendas de veículos usados, apenas porque o contribuinte afirmou que o adotava, conforme a seguinte passagem presente no termo de encerramento:

"(..) Em razão da inexistência dos documentos contábeis necessários a precisa determinação da receita bruta (diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição dos veículos) da empresa Cleomines Pereira do Nascimento, CNPJ 09.305.10310001-34 e, considerando-se que ao apresentar a tabela de jls.127 o contribuinte afirmou que os valores lá constantes foram obtidos a partir da rentabilidade média do comércio de veículos usados no Rio Grande do Norte, pois, anteriormente, já esclarecera que não dispunha de qualquer documento por atuar na informalidade, utilizamos este mesmo critério para determinar o valor da receita bruta auferida pela empresa".

Ao não conseguir comprovar os custos individuais dos veículos considerados, deveria a fiscalização ter empregado na apuração do IRPJ e da CSLL a regra geral, havendo, portanto, erro na fixação da receita bruta.

Em casos semelhantes, outras Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento já decidiram ser imprescindível, para fins de submissão ao regime de tributação aplicável às operações de consignação, a comprovação dos valores de

alienação e respectivos custos a. Vejamos, in verbis, as respectivas ementas e trechos dos votos condutores (decisões nas fls 225 a 227)

Prosseguindo, há decisão do antigo 1º Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em que se evidencia ser a sistemática prevista o art.5º da Lei 9.716/98 uma opção do contribuinte, consoante a seguinte ementa:

IRPJ E CSLL -MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ E OU CSLL COM BASE NO LUCRO ESTIMADO = (...) VENDA DE VEÍCULOS USADOS - CONSIGNAÇÃO - As empresas optantes pela sistemática prevista no artigo 5º da Lei 9.716/98, devem utilizar a alíquota de 32% para calcular a base a ser utilizada para determinação do valor a ser recolhido. Recurso parcialmente provido. (1 º CC, Y Câmara, Acórdão nº 105-16775, Rel. José Clóvis Alves, Sessão de 08/11/07)

Ao considerar uma "rentabilidade média, a autoridade fiscal constituiu, na verdade, créditos tributários em valores inferiores, vez que se valeu de uma receita bruta reduzida , não se podendo, agora, em sede de julgamento , majorá-la.

Afastada a aplicação daquele regime fiscal , também não podem ser adotados os índices de rentabilidade desejados pelo contribuinte (4,86% em 2003; 4,62% em 2004), que contestou o emprego das informações da FENAUTO e do SINDIREV, aqui afastadas.

A impossibilidade de adoção, para fins tributários, do regime fiscal previsto no art. 5º da Lei nº 9.716/98, regulamentado na IN SRF nº 152/98, impede que operações de venda possam ser consideradas como sendo de consignação, razão pela qual o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta não pode ser aquele afeto a, por exemplo, prestações de serviços ou mesmo intermediações de negócios.

De acordo com relatos de alguns compradores, pode-se inferir que o Sr. Cleomines Pereira do Nascimento não realizava simplesmente uma intermediação, tampouco prestava serviços. Praticava a compra e venda de veículos usados, cuja origem não logrou identificar com precisão. Relativamente a alguns, certo é que os compradores os entregaram como parte do preço transacionado. Por exemplo, in verbis (relatos às fls 228 e 229).

As transações de venda de veículos usados nunca deixaram de ter tal natureza. Apenas, para fins tributários, há a possibilidade de, cumpridas certas obrigações acessórias, serem equiparadas a operações de consignação.

Considerando que o lucro foi arbitrado , deve ser aplicado o percentual de 9,6%, nos termos dos artigos 532 c/c art.519, caput, do RIR/99:

Art 519 A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 74 do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ .12 Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei 9.249, de 1995, art. 15, § 1º 49):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

Art 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante aplicação dos percentuais fixados no art 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). (destaquei).

Devem ser afastadas, portanto, visto que claramente incompatíveis com a conclusão acima, as pretensões de defesa para a aplicação do art.519, §4 1, do RIR/99 (voltado às prestadoras de serviços em geral) e do art. 112 do Código Tributário Nacional (interpretação benigna).

Por sua vez, os Demonstrativos de Apuração (fls.13/17), quanto ao IRPJ, restam assim alterados, com adaptações (quadro às fls 230 e 231).

Dos Auto de Infração Reflexos

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não é aplicável, pelas razões acima expendidas, o art.96 da Instrução Normativa SRF nº 300, de 30/01/04:

...

Emprega-se, portanto, a regra geral 5, ou seja, a base de cálculo deve corresponder a 12% (doze por cento) da receita bruta, nos termos dos artigos 88 a 90 daquela Instrução Normativa (...)

Quadro demonstrativo à fl 233.

No tocante ao PIS e à COFINS, igualmente não são aplicáveis as disposições do art.10, §§4º a 6º do Decreto nº 4.524/02:

...

Na impossibilidade de, em sede de julgamento, ser agravada a exigência, não se pode agora considerar como receita bruta o total das vendas, devendo ser mantidos os créditos tributários na forma como constituídos.

Da Multa de Ofício

Quanto à aplicação da multa de ofício, não houve impropriedade nos "Demonstrativos de Multa e juros de Mora" (17, 32, 33, 58, 73 e 74) pelo fato de ali ter sido contemplado como fundamento o inciso II do art.44 da Lei nº 9.430/96. A época dos fatos geradores, esta era a previsão legal da penalidade, senão vejamos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito defraude, definido nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

As alegações de defesa no sentido de que a norma apontada como fundamento legal estabeleceria o percentual de 50% têm por base a atual redação daquele dispositivo, conferida pela Lei nº 11.488/07, razão pela qual não pode ser acolhida. Vejamos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (sete e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido

apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º 0 percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Voltando ao fatos, restou evidenciado que em 2003 e 2004 o contribuinte praticou em nome próprio a venda de veículos usados, sem, entretanto, oferecer os respectivos rendimentos ao fisco federal. De acordo com Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física (Declarações de Ajuste), apenas foram declarados os rendimentos recebidos pelo Governo do Estado do Rio Grande do Norte (fls.173/178). Até mesmo por ser servidor público das carreiras de auditoria fiscal e fiscalização, como informou nas DIRPF, não poderia o titular da firma individual desconhecer que o fato gerador, por exemplo, do imposto de renda, também se caracteriza com a aquisição da disponibilidade econômica decorrente do exercício daquela atividade (art 43 do CTN), que resultou na equiparação à pessoa jurídica e na consequente aplicação da legislação pertinente.

Dispõe a Lei no 4.502/64:

Art.71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art.72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Ari. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Entendo que aquela fraude reclamada pela redação anterior do art.44, , da Lei nº 9.430/96 consubstancia-se no ardil, no embuste, também empregados como meios ara impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. O fato gerador ocorre e o contribuinte, mediante artifícios, Tenta impedir de alguma forma, ou mesmo retardar (para com isso se valer talvez de eventual extinção dos créditos tributários pela decadência), que a autoridade o detecte.

O ordenamento jurídico por vezes exemplifica ações consideradas fraudulentas. A Lei nº 8.137, de 27/12/90, que define crimes contra a ordem

tributária, econômica e contra as relações de consumo, é um bom e pertinente exemplo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I -fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, empregar outra fraude. para. eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo (...); (destaquei)

Depreende-se, então, que a fraude pode mesmo ser caracterizada com a omissão de operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, ou mesmo omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos. Na espécie, ressalta-se que "...não houve a emissão das notas fiscais de entrada ou saída dos veículos comercializados nem a movimentação bancária identificada foi registrada na escrituração contábil, aliás sequer existe qualquer livro fiscal ou comercial, e que dessa conduta resultou o não recolhimento dos tributos".

É possível inferir das provas que alicerçaram a ação fiscal que o contribuinte livre e conscientemente direcionou seu agir para impedir ou retardar o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias federais, da ocorrência do fato gerador. Como entender diferente se não emitiu as respectivas notas fiscais, se deixou de informar os respectivos rendimentos, mesmo na declaração de pessoa física, e se faltou com escrituração dos livros obrigatórios? A verdade é que se não fossem informações obtidas legalmente perante terceiros (instituições bancárias e adquirentes dos veículos), muito provavelmente teria o contribuinte obtido sucesso em seu objetivo. 1

Cabe ainda dizer que não compete às unidades de julgamento afastar a aplicação da multa sob o argumento de ser inconstitucional, vez ser esta uma prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário por expressa disposição constitucional.

Aliás, após decisões reiteradas, o tema já foi objeto do Enunciado nº 2 da Súmula de Jurisprudência Dominante do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que recebeu a seguinte redação:

Enunciado nº 2 do 1º CC: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Ademais, dispõe o Decreto nº 70.235/72:

Art. 26 A. o âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

No mesmo sentido estabelece o recente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Correta, portanto, foi a fixação da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Pelo exposto, VOTO no sentido de indeferir a preliminar e, no mérito, ACOLHER PARCIALMENTE as alegações de defesa, para exonerar os valores principais de R\$ 5.084,95 (cinco mil, oitenta e quatro reais e noventa e cinco reais), de IRPJ e R\$ 1.774,24 (um mil, setecentos e setenta e quatro reais e vinte e quatro centavos), de CSLL, conforme demonstrativos acima.

Como já dito anteriormente, entendo como correta a decisão da DRJ e a ela adiro integralmente.

Quanto às arguições de inconstitucionalidades de normas, acrescento ao arrazoadado da DRJ que este CARF não é competente para discuti-las, consoante a súmula 2, a seguir:

Súmula CARF nº 2:

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

Assim, rejeito a preliminar suscitada nos autos, para no mérito, negar provimento ao presente recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva