



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

Processo n° 10830.010854/2007-60
Recurso n° 143.794- Voluntário
Acórdão n° **1301-000.832 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IPI - Fatos geradores 2002 e 2003
Recorrente Packduque Indústria de Plásticos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS- IPI

Anos-calendário: 2002 e 2003

MULTA QUALIFICADA – SÚMULA CARF n. 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.*

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - PRAZO DECADENCIAL – Afastada a hipótese legal prevista ao final do §4º., do art. 150 do CTN, e tendo ocorrido declaração/pagamento dos tributos exigidos no ano-calendário objeto dos lançamentos, a contagem do prazo decadencial contar-se-á da data do fato gerador da obrigação tributária, consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 973.733/SC).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferido pelo Conselheiro Relator. Declarou-se impedido o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Processo nº 10830.010854/2007-60
Acórdão n.º **1301-000.832**

S1-C3T1
Fl. 2

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

O litígio em exame estabeleceu-se em torno de auto de infração lavrado contra Packduque Indústria de Plásticos Ltda., para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo a vendas sem emissão de nota fiscal ocorridas nos anos-calendário 2002 e 2003, apuradas em decorrência da constatação de omissão de receitas oriundas de depósitos bancários de origens não comprovadas.

A ação fiscal originou-se de Representação Fiscal da ALF Viracopos, motivada pelos seguintes fatos: (a) constatação de que a empresa fora constituída no ano de 2000 com o mesmo quadro societário, a mesma atividade econômica e domiciliada no mesmo endereço onde funcionava a empresa PACKTEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA — CNPJ nº 56.121.10610001-06; (b) constatação de falta de pagamentos de IPI; (c) não apresentação do livro Registro de Apuração do IPI; (d) a divergência de valores informados a título de estoque de matérias-primas nas DIPJ 2002 (estoque final = ZERO) e DIPJ 2003 (estoque inicial = R\$ 1.122.135,50).

Foi aplicada a multa de 150%, uma vez que a autoridade fiscal considerou *"que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir, ou, no mínimo retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção das receitas percebidos na qualidade de pessoa jurídica"*. A autoridade fiscal concluiu pela fraude em razão da constatação da existência de uma grande diferença entre as receitas declaradas pela fiscalizada e aquelas apuradas em sua movimentação bancária.

Observou, também, que a conduta da fiscalizada foi reiterada, nos anos de 2002 e 2003. Relatou, ainda, que a consulta ao sistema Dossiê Integrado para o CNPJ do sujeito passivo dá conta de informações de compras de seus clientes em valores bastante superiores às suas vendas declaradas à Receita Federal através das respectivas Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJs), fato este que, no entendimento da autoridade lançadora, *"corroborava para a convicção de que a movimentação financeira é de fato relativa a receitas de vendas de comercialização dos produtos industrializados pela fiscalizada"*.

Em regular procedimento de fiscalização na área do IRPJ, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem de recursos correspondentes a créditos em suas contas correntes em cinco instituições financeiras, tendo resultado, afinal, na apuração de omissão de receitas correspondentes aos valores cuja origem o contribuinte não alcançou comprovar.

A partir dos valores mensais de receitas omitidas, a autoridade fiscal tratou de demonstrar a reconstituição da escrita fiscal da conta gráfica do IPI, conforme planilhas de fls.37/46, que se prestou a apurar o imposto devido em cada período de apuração, objeto do auto de infração.

Em impugnação tempestiva a contribuinte argüiu a nulidade do procedimento porque o MPF só continha autorização para verificações no campo do IRPJ e do IPI apenas para o ano de 2002, e pelo não cumprimento das condições necessárias para a Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF).

Alegou, ainda, como causa de nulidade do auto de infração, o descumprimento do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto à determinação da matéria tributável (apoderamento irregular de informações sobre a movimentação financeira, desconsideração das informações contidas nas DIPJs de seus clientes para comprovação da origem dos depósitos, tributação da totalidade dos depósitos, aplicação de penalidade incompatível com os fatos e infrações supostamente praticadas, descumprimento do § 3º. inc. I, do art. 42 da Lei nº 9.430, ilegal inversão do ônus da prova). E mais, nulidade por ausência de base legal para o lançamento de IPI com base em créditos bancários

Contestou a qualificação da penalidade. Disse que não foi esse o procedimento adotado em caso análogo da PACKTEC, e sustenta não ser possível a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada à exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos, e também por não ser cabível o arbitramento porquanto os depósitos bancários tiveram a origem devidamente comprovada pela própria fiscalização que, diante das informações das compras de seus clientes, concluiu que a movimentação financeira é de fato relativa a receitas de vendas de comercialização dos produtos produzidos pela fiscalizada. Ressalta não ser possível a qualificação por não ser o caso de movimentação de contas bancárias de interpostas pessoas, "que é a única hipótese considerada capaz de justificar a qualificação da penalidade imposta".

Protestou pelo reconhecimento da decadência para os fatos geradores relativos ao período compreendido entre 28/02/2002 a 10/12/2002.

Alegou erro na determinação da base de cálculo, contestando a metodologia empregada pelo autuante, Disse que a base de cálculo do IPI está prescrita no art. 47, inc. II, do CTN, e corresponde ao valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, de maneira que não poderia, a fiscalização, ter se apropriado da movimentação financeira da pessoa jurídica e efetuado o lançamento com base na totalidade dos depósitos encontrados, sem se dignar em aferir a base tributável. Disse que a autoridade, mesmo tendo em mãos o dossiê integrado onde constam cientes que adquiriram produtos da interessada, tendo em mãos a comprovação da origem dos depósitos, lançou-os como se comprovados não estivessem. Ponderou que para estimar a base de cálculo do IPI a autuante deveria ter efetuado a chamada "auditoria de produção", partindo dos dados relativos à movimentação financeira. Aduziu que não foram considerados os créditos a que faz jus, em especial em razão de operações isentas".

Protestou provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive a posterior juntada de documentos e sustentação oral a ser realizada na sessão de julgamento, requereu a realização de perícia e diligência fiscal, em razão da incorreta apuração da base de cálculo dos impostos, seja (i) por não terem sido desconsideradas as movimentações financeiras que não correspondem a depósitos bancários mas sim como simples transferências entre contas correntes ou aplicações financeiras ou (ii) devido a não consideração da existência de notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamento que comprovam a origem dos depósitos bancários.

A 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.
NULIDADE.*

Improcede alegação de nulidade do lançamento de fatos geradores de tributos expressamente consignados no MPF que determinou o procedimento fiscal.

*REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO
FINANCEIRA - RMF.*

NULIDADE. Verificado que o procedimento adotado pela fiscalização encontra fundamento no Decreto nº 3.724, de 2001, que autoriza a expedição de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, bem como na Portaria SRF n o 180, de 1 de fevereiro de 2001, não há que se falar em nulidade do feito.

PRELIMINARES. MATÉRIA DE MÉRITO.

Rejeitam-se questões postas como preliminares que, na verdade, atacam o mérito do lançamento.

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.
IMPEDIMENTO DE APECIAÇÃO DA*

IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE,.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

PEDIDO DE PERÍCIA NEGADO.

Incabível a perícia quanto à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos, verificação de exigências legais ou de detalhes que não sejam a ela importantes.

SUSTENTAÇÃO ORAL. 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a sustentação oral no julgamento de 1ª instância, devendo este pedido ser veiculado em eventual recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

PRAZO DECADENCIAL FRAUDE.

Improcede a alegação de decadência quando o lançamento foi realizado no prazo prescrito no art. 173, inc. I, do CTN, norma aplicável em caso de configuração de conduta fraudulenta.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.

Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, estas serão consideradas provenientes de vendas não registradas.

IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

As circunstâncias específicas do caso, ao permitirem identificar o evidente intuito de fraude, justificam a aplicação da multa qualificada.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 20 de agosto de 2008, a interessada ingressou com recurso em 19 de setembro seguinte, reeditando as razões declinadas na impugnação. Requeru a realização de diligência fiscal, em razão da incorreta apuração da base de cálculo dos impostos, seja (i) por não terem sido desconsideradas as operações reveladas pelo Dossiê Integrado ou (ii) devido a não consideração dos créditos de IPI a que faz jus.

Em dezembro de 2010 a Secretaria da 1ª Seção do CARF encaminhou o processo à repartição de origem para as providências decorrentes da renúncia expressa do recurso, mantido, entretanto, quanto à “*majoração e qualificação da multa*” e à decadência para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2002 (fls.842).

Retornam agora os autos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento

Conforme se depreende dos autos, a Recorrente renunciou expressamente do recurso em relação aos fatos geradores ocorridos no mês de dezembro de 2002 a dezembro de 2003, mantendo, entretanto, a discussão quanto à “*qualificação da multa de ofício*” e à decadência para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2002 (fls. 842), o que se impõe, portanto, tratar inicialmente da ocorrência ou não das hipóteses prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, para então ingressar na matéria relativa à decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício.

Isto porque, a jurisprudência sem discrepância quanto à interpretação do §4º do art. 150 do CTN, é no sentido de que, em casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo de decadência se desloca para o art. 173, ou seja, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Assim, a análise da decadência reclama o prévio exame da acusação de fraude apontada pela autoridade lançadora.

Para refutar a acusação de fraude, pondera a interessada que em caso análogo, da Packtec, cujo lançamento foi efetuado em 2001, não foi qualificada a multa, e que o lançamento fundamentou-se apenas em presunção legal. Acrescenta, ainda, que a origem dos depósitos foi vislumbrada pela própria fiscalização, do cotejo das informações declaradas pelos seus clientes.

A autoridade fiscal assim motivou a qualificação da penalidade:

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFICIO

22 No caso em apreço existe uma grande diferença entre as receitas declaradas efetivamente e os tributos apurados nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais — DCTF dos anos de 2002 e 2003, dos valores movimentados nas contas bancárias da fiscalizada.

23) O lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, transfere ao sujeito passivo toda a responsabilidade pela apuração e antecipação do montante devido, sem aguardar qualquer exame prévio da Administração Fazendária. Por isso, a omissão reiterada (2002/2003) do contribuinte em prestar as informações devidas à autoridade tributária é capaz, por si só, de gerar a sonegação fiscal.

24) O art. 42 da Lei no. 9430/96 inverte o ônus da prova em favor da Fazenda, permitindo a autuação do contribuinte

quando este não comprova com documentação hábil e idônea a origem de seus depósitos. E não se pode alegar que, por ser presunção, fica afastada a possibilidade de se caracterizar o dolo. A presunção legal apenas inverte o ônus da prova o que não impede a caracterização do dolo, muito bem demonstrado no caso em comento. A presunção é espécie de prova, consoante disposto no artigo 212, inciso IV, do Código Civil. É prova indireta, mas por ser indireta não perde a sua natureza probatória. As presunções legais surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

25) Para corroborar tal entendimento buscaremos as brilhantes assertivas do acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, extraídas do Recurso Especial 379081/RS, do Superior Tribunal de Justiça:

"....

Por certo, que o fato gerador do imposto de renda, a teor do art. 43, "caput", e incisos, do Código Tributário Nacional (CTN), corresponde à aquisição efetiva de disponibilidade econômica ou jurídica. E, claro, meros depósitos bancários não são, necessariamente, acréscimo patrimonial, auferido pelo contribuinte. Até, porque não se pode presumir fato gerador em matéria tributária.

Só que, se por um lado, o depósito, em si, não é fato gerador de obrigação tributária, por outro, ele indica a existência de rendimentos que, aliados a outros elementos de prova confirmam a aquisição de renda, justificando a incidência tributária. Exatamente, por isso, que o contribuinte é regularmente, intimado, para demonstrar (e, em matéria tributária o ônus se inverte) que tais receitas (ou variações positivas na conta corrente, ou aplicações) não são tributáveis (como as alegadas, e não provadas, recebimentos, pelos clientes, de valores indenizados).

O parágrafo 5º, do art. 6º da Lei 8.021/90 não afronta o artigo 43, "caput", e incisos do CTN (enquanto Lei complementar), ao permitir arbitramento, com base, em depósitos bancários, ou aplicações realizadas junto às instituições financeiras. Isto porque, deixa aberta, ao contribuinte a possibilidade de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Se o contribuinte não demonstra a origem dos depósitos, então não estamos mais diante de uma presunção, mas, sim, diante de um efetivo acréscimo patrimonial, (grifo nosso)

Como bem salientou, a Ré, em seu apelo, "... se tais valores são movimentados à sua ordem, o pressuposto lógico é que pertençam ao contribuinte. E se não foram declarados, são rendimentos omitidos, sujeitando-se o infrator ao lançamento de ofício. Portanto, não cabe ao Fisco demonstrar o que já está demonstrado, ou seja, que tais depósitos são rendimentos do contribuinte e que o mesmo os omitiu a tributação. Se a situação do contribuinte fugir a tal regra de raciocínio lógico, caberia a ele e só a ele prová-la, demonstrando, por exemplo, que o dinheiro que transitou por suas contas bancárias não lhe pertence ou que tem por hábito ficar fazendo sucessivos saques e depósitos

com o mesmo dinheiro, etc...(...) "... como ficou demonstrado, apesar da ampla defesa proporcionada, o contribuinte/Apelado não provou a origem dos depósitos bancários, flagrantemente superiores ao rendimento declarado..."

26) A movimentação bancária em confronto com a declaração de imposto de renda da pessoa jurídica é prova suficiente da materialidade do delito. Assim, havendo receitas apuradas pelo Fisco, não se vislumbra ser possível que não seja uma atitude dolosa por parte da mesma, pois, se a movimentação fosse lícita bastaria o contribuinte trazer a documentação comprobatória dos recursos para elidir a presunção legal e fulminar a omissão de rendimentos. Mesmo porque, incumbe ao contribuinte demonstrar que não agiu ilicitamente.

27) E não é o Fisco que tem que demonstrar que a movimentação financeira da fiscalizada não se refere a receitas tributáveis e sim o contribuinte que teve prazo para se defender e, se não o fez, é porque, talvez, o mesmo não possa justificar o injustificável.

28) Portanto, diante do acima exposto, a fiscalizada fica sujeita a lançamento de ofício do IREI e tributos reflexos, com qualificação da multa (artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96), e demais conseqüências legais já que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir, ou, no mínimo retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção das receitas percebidos na qualidade de pessoa jurídica.

"A omissão deliberada de seus rendimentos, de forma reiterada, justifica a qualificação da multa nos termos do inciso II e parágrafo 2º. do artigo 44, da Lei no. 9.430/96."

O Relator da decisão de primeira instância, após extensa consideração quanto aos conceitos de dolo e sonegação, assentou:

No caso presente, a própria autuante, com o devido zelo, preocupou-se em justificar a qualificação da penalidade em razão das circunstâncias específicas do caso, quais sejam:

a) a grande divergência entre os valores de receitas declaradas em suas DIPJs e a movimentação financeira de origem não comprovada, assim como a própria significância dos valores transitados nas suas contas bancárias;

b) a reiteração da conduta, constatada durante os anos de 2002 e 2003.

E ainda cabe acrescentar a ocorrência de outras circunstâncias que comprovam a conduta dolosa do sujeito passivo:

a) a falta de escrituração contábil dos valores depositados nas contas bancárias, mantidas, portanto, à margem da contabilidade, o que igualmente embaraça a ação fiscal;

b) coincidência das empresas *PACKDUQUE* e *PACKTEC*, instaladas no mesmo endereço, com a mesma atividade e o mesmo quadro societário, conforme apontada pela Representação Fiscal da ALF Viracopos, ambas atuando da mesma forma, em relação aos depósitos bancários.

Este quadro, portanto, toma absolutamente implausível a idéia de que se estaria diante de uma conduta involuntária, de um fato isolado, de um mero erro material. Não é razoável imaginar que uma pessoa jurídica, que opere sem intuito de se furtar às suas obrigações tributárias, não possa justificar a maior parte dos ingressos significativos encontrados em suas contas-correntes bancária ou tenha se equivocado em não declarar receitas da atividade auferidas ao longo de três períodos de apuração seguidos.

A Recorrente alega que a DRJ aperfeiçoou o lançamento ao apontar, além das indicadas pela autoridade fiscal, mais duas circunstâncias que justificariam a conduta dolosa do lançamento. Diz carecer competência à Delegacia da Receita Federal de Julgamento para suprir ausência de fundamento do ato administrativo de lançamento tributário, devendo estar adstrita exclusivamente ao julgamento da legalidade do indigitado ato.

De fato, a despeito de a fiscalização carrear aos autos outros elementos que comprovaram a omissão de receitas pela Recorrente, tais como, informações de empresas que efetivamente adquiriram mercadorias da contribuinte em valores substanciais aqueles por ela declarados, a qualificação, como visto acima, se deu pelo fato de a fiscalização entender que a Recorrente agiu de forma dolosa em esconder da administração tributária, parte substancial de suas receitas em dois anos-calendário.

Ou seja, o motivo declinado pela fiscalização para qualificar a multa, foi o fato de a contribuinte ter declarado em DCTFs, valores incompatíveis com a sua movimentação financeira nos anos-calendários de 2002 e 2003.

Por seu turno, a omissão de receitas não foi apurada com base na circularização de informações/documentos das empresas que adquiriram mercadorias da ora Recorrente (prova direta), mas sim, exclusivamente com base na movimentação financeira da contribuinte (presunção legal capitulada no art. 42 da Lei 9.430/96), ou seja, a despeito de haver prova direta da efetiva omissão de receitas, conforme demonstrativo “Vendas DIPJ Terceiros”, a receita bruta apurada pela fiscalização para proceder ao lançamento dos tributos, se deu com base nos depósitos/créditos bancários de origem não comprovada.

Logo, entendo plenamente aplicável a Súmula CARF n. 25, que prescreve: “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.”

Portanto, afastada a qualificação da multa de ofício para os anos-calendário de 2002 e 2003, faz-se necessário proceder a análise da decadência suscitada pela Recorrente para os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2002, eis que para os períodos seguintes (dezembro de 2002 a dezembro de 2003), a contribuinte desistiu expressamente de suas razões recursais, para efeito do que dispõe a Lei n. 11.941/2009.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (fls. 47/55), a contribuinte apresentou regularmente as Declarações de Débitos e Créditos Tributários – DCTF dos anos-calendário de 2002 e 2003, declarando parte dos tributos efetivamente devidos, conforme se constata das fls. 443/451 dos autos.

Dessa forma, tendo sido comprovado nos autos que o contribuinte declarou e efetuou pagamentos dos tributos ora exigidos naqueles anos-calendário, ainda que de forma parcial, aplica-se aqui a norma disposta no art. 150, §4º. do CTN, para efeito da contagem do prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, consoante entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 973.733/SC).

Logo, por ter o contribuinte sido cientificado do lançamento em 17 de dezembro de 2007, há que se afastar as exigências do tributo ora questionado (IPI), com fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2002, ante o instituto da decadência.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de março de 2012

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri