



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.000361/2006-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.619 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente PPTIL EMBALAGENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não incide em nulidade o auto de infração que constitui crédito tributário de acordo com presunção legal e possibilita o pleno exercício do direito de defesa ao trazer os elementos necessários para a compreensão da infração e da apuração do montante devido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2003

CRÉDITOS BANCÁRIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. OMISSÃO DE RECEITAS. CONFIGURAÇÃO.

Configura-se a hipótese de omissão de receitas quando o sujeito passivo, legalmente intimado, não logra comprovar a origem dos montantes creditados em conta bancária de sua titularidade.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Na espécie, a apresentação de declaração de inatividade falsa configura a hipótese de sonegação que dá azo à qualificação da multa de ofício.

MULTA AGRAVADA. REITERADAS INTIMAÇÕES. CONFIGURAÇÃO.

Configura-se a hipótese de agravamento da multa de ofício quando o sujeito passivo, injustificadamente, deixa de atender de forma reiterada às intimações da autoridade fiscal para apresentar esclarecimentos durante o procedimento de ofício.

TAXA SELIC. SÚMULAS CARF 04 E 108.

A partir de 01 de abril de 1995, Sobre o crédito tributário incide Taxa SELIC

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade do lançamento de ofício e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões, tão somente em relação à multa agravada o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI decorrente de procedimento de ofício de fiscalização de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ.

Em síntese, no procedimento de ofício, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte omitiu receitas, para fins de apuração do IRPJ, nos anos calendário 2003 e 2004. Além disso, tendo em vista que a contribuinte não apresentou a escrita contábil e fiscal, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro.

No que diz respeito ao IPI, a fiscalização constatou que incidiria o imposto sobre as receitas omitidas no ano-calendário 2003, conforme segue:

Período Apuração	Moeda Multa (%)	Código TIPI Valor Tributável	Aliquota (%) Valor Calculado	(-) IPI Lançado Débito Apurado
31/08/2003	R\$	4819.10.00	15,00	0,00
	225,00	200,00	30,00	30,00
31/10/2003	R\$	4819.10.00	15,00	0,00
	225,00	35.531,26	5.329,68	5.329,68
30/11/2003	R\$	4819.10.00	15,00	0,00
	225,00	36.868,98	5.530,34	5.530,34
31/12/2003	R\$	4819.10.00	15,00	0,00
	225,00	43.556,74	6.533,51	6.533,51

Em relação ao ano-calendário 2004, a fiscalização impôs tão somente multa isolada no percentual de 225%, que foi juntada em outro processo.

Reproduzo trecho do Termo de Descrição dos Fatos e de Enquadramento Legal em que a autoridade administrativa resume a infração de IPI:

Ref.: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Para o ano de 2003 será considerada a base de cálculo do imposto os valores obtidos na movimentação financeira não comprovada, utilizando-se o 3º decêndio do mês em que houve a movimentação financeira e será cobrado Multa de Ofício de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), juntamente com o valor do imposto apurado, Artigo 488, parágrafo 7º, inciso I, do Decreto n.º 4544 de 26/12/2002 (RIPI/2002), Artigo 80, inciso II da Lei 4502/64 com a redação dada pelo artigo 45 c/c o Artigo 46, ambos da Lei 9430 de 1996.

Para o ano de 2004, utilizamos as cópias das Notas Fiscais emitidas em 2004, e apresentadas por ocasião da intimação de 05/08/2006, na tentativa de justificar a movimentação financeira junto ao Banco Itau S/A., elaboramos planilha para apuração do IPI destacado nas Notas Fiscais que deixou de ser recolhido, e será cobrada a Multa Isolada de Ofício de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento). Artigo 488, parágrafo 7º, inciso I, do Decreto n.º 4544 de 26/12/2002 (RIPI 2002) Artigo 80, inciso II da Lei 4502/64 com a redação dada pelo artigo 45 c/c o artigo 46 da Lei 9430 de 1966.

Inconformada com o lançamento de ofício, a contribuinte apresentou impugnação. Peço licença para reproduzir trecho do relatório da autoridade julgadora de primeira instância que resume as alegações lançadas pela impugnante:

- Preliminarmente, cerceamento de defesa, porque não temos como validamente oferecer resistência ao libelo, pois o Fisco está tributando uma grandeza numérica qualquer, sem demonstrar de forma inequívoca que essa grandeza tem o status de base de cálculo, qualificando fatos imponíveis, igualmente não demonstrados;
- No mérito, opõe-se ao lançamento por negativa geral, dando-o por totalmente improcedente;
- O débito está corrigido monetariamente pela taxa Selic, índice que não tem o condão de incidir sobre o tributo exigido ante sua natureza jurídica controversa, o que desde logo lhe fulmina a liquidez;
- A autuação quanto ao IPI não procede, visto que a acusação se baseia em meras presunções, pois, conforme o Fisco, tais acusações foram comprovadas por meio de amostragem, cerceando por completo o seu direito de defesa;
- Quanto à omissão de receitas, a fiscalização utilizou o critério inadequado para o levantamento do crédito tributário, uma vez que, para isso, seria necessário o confronto dos dados em tese apurados pelo Fisco com a contabilidade da defendente, o que de fato não ocorreu, embora a autuada mantenha escrita;
- Os depósitos bancários como base de cálculo para o IRPJ e as contribuições reflexas tornam a exigência insubsistente, visto que nem tudo o que se deposita em conta-corrente se presume renda ou acréscimo patrimonial, ou faturamento, uma vez que uma empresa tem despesas, passivo a pagar, e toda conta-corrente pode registrar o trânsito de quantias que são transitórias e sequer integram o "acôrimento tributável";
- O modo como foi calculado o crédito tributário, baseado na totalidade dos depósitos é ato ilegal e fere direitos assegurados constitucionalmente;

- Cobrança de juros e multa moratória em valor que se afigura absolutamente indevido, por ofender os princípios da vedação do tributo com efeito confiscatório e da capacidade contributiva, *ex vi* dos arts. 150, IV, e 145, § 1º, da Constituição Federal (CF);
- Inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora;
- No que se refere à base de cálculo (depósitos bancários), a totalidade dos valores depositados na conta-corrente da defendente não pode ser considerada como renda ou acréscimo patrimonial, uma vez que a empresa tem despesas passíveis de serem dedutíveis do imposto de renda, bem como quantias de repasse a terceiros;
- No caso em questão é patente o erro de direito, pela dissonância entre o enunciado do conseqüente da norma individual e concreta e o enunciado do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária.

Em primeira instância, o lançamento de ofício foi julgado procedente. O Acórdão n.º 14-17.601 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

MULTA. CARÁTER CONFISCATORIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário por meio do qual, em síntese, reiterou as alegações lançadas na impugnação, conforme segue:

- **Cerceamento do direito de defesa:** o fisco teria realizado o lançamento com fulcro em presunção e baseado em “amostragem”. Tal procedimento não conferiria higidez e certeza ao crédito tributário e teria prejudicado totalmente a defesa de mérito.

- **Mérito. Quanto ao recolhimento do tributo:** a contribuinte insurgiu-se contra a aplicação da taxa SELIC, a apuração por amostragem e com base em presunção.

- **Mérito. Quanto à omissão de receita:** neste ponto, a contribuinte insurgiu-se contra três pontos, a saber: apuração da base de cálculo a partir dos depósitos bancários; multa qualificada e agravada (225%); e juros SELIC:

(i) **Apuração da base de cálculo do IPI:** a recorrente alegou que a totalidade dos depósitos bancários não poderiam ser tratados como renda ou acréscimo patrimonial e que estes deveriam ter sido cotejados com a contabilidade. Destaco trecho da peça recursal:

A D. Fiscalização utilizou o critério inadequado para o levantamento do crédito tributário, uma vez que, para isso seria necessário o confronto dos dados em tese apurados pelo Fisco com a contabilidade da recorrente, o que de fato não ocorreu embora a Autuada mantenha escrita.

Os depósitos bancários como base de cálculos para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica tornam a presente exigência insubsistente, visto que, nem tudo o que se deposita em conta corrente presume-se renda ou acréscimo patrimonial, ou faturamento, uma vez que uma empresa tem despesas —passivo, a pagar e toda conta corrente pode registrar o trânsito de quantias que são transitórias e sequer integram verbas tributáveis.

O modo como foi calculado o crédito tributário baseado na totalidade dos depósitos é ato ilegal e fere direitos assegurados constitucionalmente, fugindo totalmente a realidade empresarial, pois se viesse a prevalecer estaríamos falando de incidência do IPI sobre os mais diversos valores sem qualquer relação com o produto em si.

(ii) **Multa de ofício qualificada e agravada (225%):** neste ponto, a recorrente aduziu que a multa fere princípios como da capacidade contributiva, legalidade, proporcionalidade e razoabilidade e a vedação ao confisco. Também alegou que não houve conduta dolosa e pediu a redução da multa para 75%. Cito suas palavras:

Assim é que as multas tributárias sujeitam-se também aos Limites do Poder de Tributar, insertos em nossa Constituição Federal, dentre os quais destacamos o não-confisco e a capacidade contributiva, além de outros princípios dispersos, mas com igual densidade normativa, como o da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade, da motivação, da finalidade, do interesse público, da gradação, da subjetividade, da não-propagação, da pessoalidade, da tipicidade e, como não poderia deixar de ser, da ampla defesa e do contraditório.

Alguns destes princípios encontramos positivados na Lei n.º 9.784/99, que disciplina o processo administrativo federal.

Este arcabouço jurídico deve ser manejado com ênfase pelos aplicadores do direito no sentido de coibir os abusos comumente praticados pelos agentes fiscais nas atuações e lançamentos de ofício.

Podemos dar como exemplo o caso de sonegação e/ou fraude, onde o agente fiscal qualifica a multa de ofício, enquadrando-a no inciso II do Art. 44 da Lei n.º 9.430/96, cuja hipótese legal de incidência, está estritamente vinculada aos artigos 71 e 72 da Lei no 4.502164. Com efeito, o elemento subjetivo do tipo, encontra-se subjugado aos "casos de evidente intuito de fraude". Por sua vez, o Art. 71 da Lei n.º 4.502164, também exige "ação ou omissão dolosa", para configurar o ilícito fiscal.

Obviamente, trata-se de um ônus de prova da autoridade fiscal, provar o dolo do contribuinte, porém é facilmente afastada a hipótese do animus fraudandi, por parte do contribuinte se nenhum obstáculo ou subterfúgio utilizar para omitir ou manipular suas informações financeiras, colaborando com a Autuação Fiscal.

Demonstra assim, que inexistente a tipificação dolosa e sim a ocorrência de "declaração inexata", a exigir a requalificação da multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), conforme previsto no inciso I do Art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

(iii) Taxa SELIC: neste ponto, a recorrente destacou o caráter remuneratório da Taxa SELIC, típica das relações privadas do mercado de capitais, e argumento que esta não poderia ser utilizada no âmbito tributário. Destaco excerto do recurso voluntário:

Ressalte-se que não há falar em inconstitucionalidade da Taxa SELIC, já que cabe ao BACEN e ao Tesouro Nacional ditar as normas aplicáveis, muito menos em impossibilidade de ser ela efetiva taxa de juros. No entanto, a aberração recai no fato de utilizá-la no âmbito tributário, sem Lei que assim autorize formalmente, bem como pelo total desvirtuamento dos princípios do Sistema Jurídico Tributário, face a sua natureza remuneratória.

Não pode o estado, ao arrecadar, pretender exercer mister de instituição financeira.

A aplicação da Taxa SELIC deve ficar restrita, portanto, às obrigações privadas vinculadas à vontade das partes, e não ser aplicada no âmbito tributário, onde as obrigações são impostas unilateral e coercitivamente, ainda mediante atividade vinculada.

Assim, não há como equiparar as obrigações tributárias com as operações praticadas pelo mercado financeiro, a fim de justificar a violação ao preceito constitucional que prevê a limitação dos juros em 12% a.a. Se extirpada a impossibilidade de juros maiores que 12% a.a. para as operações privadas de natureza financeira, o mesmo não sucede com as obrigações de índole fiscal, de natureza "ex lege", sem qualquer manifestação volitiva.

Ao final, a contribuinte pugnou pela insubsistência do lançamento de ofício e, sucessivamente, a exclusão da multa e dos juros SELIC.

Em segunda instância, o processo foi inicialmente distribuído para o Segundo Conselho de Contribuintes. Em 04/02/2009, a Quarta Câmara resolveu converter o julgamento em diligência para que fosse juntada aos autos a decisão final do processo principal (n.º 10932.000358/2006-79) que versa sobre o lançamento de IRPJ.

Em resposta à diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo informou que não houve apresentação de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que, segundo consta dos autos, julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Em 10/12/2010, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF declinou da competência para julgar o presente feito por meio do Acórdão n.º 3402-00.974.

Em essência, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de lançamento de IPI decorrente de procedimento de fiscalização de IRPJ em que a autoridade fiscal (i) apurou a ocorrência de omissão de receitas em decorrência de créditos bancários sem comprovação de origem; e (ii) procedeu ao arbitramento do lucro, em função da falta de apresentação da escrituração contábil e fiscal.

Nulidade do auto de infração. Cerceamento do direito de defesa.

A primeira alegação posta pela recorrente é a ocorrência de cerceamento do direito de defesa. Segundo a contribuinte, sua defesa de mérito teria sido totalmente prejudicada porque a autoridade fiscal teria feito a apuração do tributo “por amostragem” e com base em presunções.

À partida, importa lembrar que o cerceamento do direito de defesa poderia implicar a nulidade do auto de infração, nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente **ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

A nulidade, embora não pedida especificamente pela recorrente, poderia ser declarada de ofício pelo julgador por se tratar de matéria de ordem pública. Entretanto, penso que a tese da recorrente não merece acolhida, conforme passo a expor.

O primeiro ponto a destacar é que a contribuinte não atendeu as intimações da fiscalização (Termo de Início de Fiscalização, Termos de Intimação lavrados em 19/12/2005 e 25/05/2006).

Tendo em vista a inércia da contribuinte, a autoridade fiscal buscou as informações acerca da movimentação financeira diretamente junto à instituição financeira. Havia fortes indícios de que a contribuinte havia tido atividade operacional no ano-calendário 2003 – ao contrário do declarado na Declaração de Inatividade. Estes indícios foram resumidos pela fiscalização por meio da informação decorrente de movimentação financeira (DCPMF), bem como compras e vendas registradas nas declarações (DIPJ) de clientes e fornecedores.

De posse das informações de movimentação financeira, considerando, como dito acima, que a contribuinte não apresentou a escrita contábil e fiscal, a fiscalização relacionou individualmente os créditos bancários e intimou a contribuinte a comprovar a origem dos recursos (Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/07/2006).

Em atendimento à intimação, a contribuinte limitou-se a apresentar cópias de notas fiscais sem ordem numérica sequencial.

Diante desse quadro, a fiscalização lavrou em 31/10/2006 o Termo de Descrição dos Fatos e de Reintimação Fiscal, no qual descreveu em detalhes os elementos relevantes do procedimento e reintimou a contribuinte a apresentar os esclarecimentos e provas relacionados nos termos anteriores e comprovar a origem dos recursos dos créditos bancários.

Novamente, a contribuinte ficou-se inerte.

Assim, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício. No Termo de Descrição dos Fatos e de Enquadramento Legal, que embasa o auto de infração, a autoridade administrativa descreveu sinteticamente os fatos e a forma de apuração da base de cálculo do tributo. Reproduzo suas palavras:

2 - Encaminhamos para o contribuinte Termo de Início *de* Fiscalização em 18/10/2005, Termo de Intimação Fiscal em 22/12/2005, Termo de Intimação Fiscal em 31/05/2006 ao sócio Renaldo Fernandes, Termo de Intimação Fiscal em 29/05/2006 ao sócio Celso Alexandre Santos Paiva, como não houve atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, tampouco as referidas intimações, solicitamos então ao Banco ITAÚ S/A., Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira em 08 de junho de 2006, a qual foi atendida em 23 de junho de 2006.

De posse desses dados, encaminhamos em 14 de julho de 06 Termo de Intimação Fiscal para o contribuinte, para comprovar, no prazo de 20 (vinte) dias, a origem dos valores creditados/Depositados em sua corrente 41750-0, agência 1017 do Banco Itaú S/A., conforme relação que seguiu anexa ao termo no valor total de R\$2.444.253,68.

O contribuinte através do sócio Renaldo Fernandes, solicitou em 07/08/2006, portanto fora do prazo da intimação (05/08/2006), prorrogação de prazo de aproximadamente 30

(trinta) dias, sendo lhe concedido, 20 (vinte) dias, e atendeu a intimação em 30/08/2006, portanto fora do prazo prorrogado vencido em 23/08/2006, limitando-se a apresentar cópia das Notas Fiscais de Saídas dos anos calendário 2003 e 2004, **as quais sem apresentar ordem numérica seqüencial, tampouco houve preocupação em justificar um a um os Créditos/Depósitos efetuados na conta corrente da PPTIL EMBALAGENS LTDA.**

Como os elementos apresentados não são suficientes para comprovar a origem dos valores Creditados/Depositados na conta corrente 41750-0 do Banco Itaú S/A., encaminhamos via postal com Aviso de Recebimento (AR), TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS E DE REINTIMAÇÃO FISCAL, prazo 5 (cinco) dias úteis, ao contribuinte em 08/11/2006, ao sócio Renaldo Fernandes em 16/11/2006, sendo que o sócio Celso Alexandre Santos Paiva não foi localizado desta vez pelo correio. Em 30/11/2006 o contribuinte protocolou pedido de prorrogação de prazo por mais 30 dias para atendimento do Termo de Descrição dos Fatos e de Reintimação fiscal, o qual indeferimos por decurso de prazo e se tratar meramente de medida protelatória. – grifei.

Veja-se que a fiscalização atuou exatamente como previsto no artigo 287 do Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda vigente na época dos fatos jurídicos e do procedimento fiscal):

Art.287.Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1ºO valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2ºOs valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3ºPara efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica

Ademais, é cediço que as presunções legais são meios de prova autorizados pela legislação e que, como possibilitam a prova em contrário, coadunam-se com o princípio da legalidade em matéria tributária.

Portanto, ao contrário do alegado pela recorrente, a fiscalização atuou de acordo com a previsão legal e forneceu todos os elementos necessários para que a contribuinte compreendesse claramente a infração e a forma como foi apurado o crédito tributário.

Também é preciso que se diga que a menção à verificação “por amostragem” feita no Termo de Encerramento lavrado pela autoridade fiscal não traz qualquer mácula à apuração do crédito tributário acima descrita. Trata-se de mera observação para advertir que a verificação não foi exaustiva e que preserva-se o direito da Fazenda, enquanto não houver o fenômeno da decadência, de voltar a examinar o mesmo tributo e período, dentro da sistemática do lançamento por homologação de que trata o artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Assim, voto por afastar a arguição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Mérito.

Omissão de receitas e apuração da base de cálculo do IPI.

Inicialmente, é preciso deixar assente que, na peça recursal, a contribuinte em nenhum momento tentou comprovar a origem dos recursos que foram utilizados nos depósitos/créditos na conta bancária.

Também impende lembrar que a contribuinte não apresentou à fiscalização – ou mesmo em sede de impugnação ou recurso voluntário – as escritas contábil e fiscal.

Não há, também, qualquer alegação no recurso voluntário dirigida à alíquota de IPI utilizada pela autoridade fiscal para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a receita omitida.

A recorrente limitou-se a alegar que os depósitos bancários não configurariam renda ou mesmo faturamento e, portanto, não poderiam ser considerados como receitas omitidas. Reproduzo trecho da peça recursal que ilustra a argumentação da recorrente:

A D. Fiscalização utilizou o critério inadequado para o levantamento do crédito tributário, uma vez que, para isso seria necessário o confronto dos dados em tese apurados pelo Fisco com a contabilidade da recorrente, o que de fato não ocorreu embora a Autuada mantenha escrita.

Os depósitos bancários como base de cálculos para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica tornam a presente exigência insubsistente, visto que, nem tudo o que se deposita em conta corrente presume-se renda ou acréscimo patrimonial, ou faturamento, uma vez que uma empresa tem despesas —passivo, a pagar e toda conta corrente pode registrar o trânsito de quantias que são transitórias e sequer integram verbas tributáveis.

O modo como foi calculado o crédito tributário baseado na totalidade dos depósitos é ato ilegal e fere direitos assegurados constitucionalmente, fugindo totalmente a realidade empresarial, pois se viesse a prevalecer estaríamos falando de incidência do IPI sobre os mais diversos valores sem qualquer relação com o produto em si.

[...]

DA BASE DE CALCULO — DEPÓSITO BANCÁRIOS

Dispõe o artigo 114 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência."

A totalidade dos valores depositados na conta corrente da Defendente não pode ser considerada como renda ou acréscimo patrimonial, uma vez que a empresa tem despesas passíveis de serem dedutíveis do Imposto de Renda, bem como quantias de repasse a terceiros.

[...]

No caso em questão é patente o erro de direito, pela dissonância entre o enunciado do conseqüente da norma individual e concreta e o enunciado do conseqüente da regramatriz de incidência tributária.

De fato, como o Direito visa à obtenção da coisa justa, nada mais justo que todas as normas jurídicas, especialmente as que promovem interferência na vida e, que dão efetividade. As garantias constitucionais procurarem tornar segura a vida das pessoas e das instituições.

A lei que estabelece a incidência tributária deve descrever, pormenorizadamente, todos os elementos essenciais para que este venha a produzir efeitos no mundo jurídico. A hipótese de incidência tributária, como se disse, sempre instituída por meio de lei deve conter uma exaustiva descrição dos pressupostos tributários, apta a permitir que todos eles sejam perfeitamente reconhecidos, quando ocorrerem no campo concreto. Quando a hipótese de incidência é incompleta a exação não poderá ser exigida, como bem define o parágrafo primeiro do art. 108 do Código Tributário Nacional — CTN:

"Capítulo IV - INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

•••

Art. 108 - Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

I — A Analogia

§ 10 - O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei."

Ora, como visto acima, a fiscalização atuou exatamente como determina a norma de regência. De acordo com a presunção legal, caracteriza-se a omissão de receitas quando o sujeito passivo, regularmente intimado, diante de relação individualizada dos créditos na conta bancária, não logra comprovar a origem dos respectivos recursos.

Também releva destacar que, no processo principal do qual este feito decorre, o lançamento de IRPJ foi mantido pela instância de piso e, de acordo com a informação prestada na diligência, pela RFB, a contribuinte não apresentou recurso voluntário.

Em regra, os débitos decorrentes das receitas omitidas deveriam ser levados à apuração na escrita fiscal da contribuinte e confrontados com os créditos de IPI conforme a sistemática da não cumulatividade do tributo. Todavia, a contribuinte não apresentou à fiscalização a escrita fiscal.

Em síntese, não há nenhuma mácula no procedimento fiscal quanto à configuração da omissão de receitas e à apuração das bases de cálculo do IPI.

Voto, portanto, neste ponto, por negar provimento ao recurso voluntário.

Multa qualificada e agravada.

As hipóteses de qualificação e agravamento da multa de ofício encontram-se definidas no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, conforme redação em vigor na época dos fatos jurídicos tributários:

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

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

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964,

[...]

§2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do *caput* passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

No caso, embora a recorrente argumente não haver a caracterização de conduta dolosa que justifique a qualificação da multa conforme o inciso II acima, tenho que assiste razão à fiscalização. Conforme se pode observar no trecho abaixo do Termo de Descrição dos Fatos e de Enquadramento Legal, a contribuinte apresentou uma declaração de inatividade falsa:

REF.: ANO CALENDÁRIO 2003

O contribuinte apresentou declaração de inatividade, declarando portanto estar preenchendo a referida declaração por ter permanecido durante o ano calendário sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, entretanto as DIPJ de terceiros, informa compras na ordem de R\$ 256.488,72 e vendas na Importância de R\$ 660.379,10, informações obtidas no Dossiê do contribuinte, verificando-se ainda Movimentação Financeira para o período de 29/08/2003 a 31/12/2003 no valor de R\$ 151.688,24, apresentada pelo Banco Itaú S/A.

[...]

Para o ano calendário 2003, o contribuinte apresentou declaração falsa ao apresentar declaração de Inatividade e como não houve qualquer manifestação em relação a movimentação financeira no valor de R\$ 151.688,24, considerar-se-á omissão de receita, compondo a receita bruta do ano calendário 2003 que si a base para apuração do Lucro Arbitrado, nos termos do art. 27, Inciso I, e 42 da Lei 9430/96; Artigos 532 e 537 do Decreto 3000/99 e será cobrado em Auto de Infração, conforme disposto nos Art. 529 do Decreto n.º 3000/99 (Regulamento do . Imposto de Renda - RIR/99), Multa agravada, situação qualificada, artigo 44, parágrafo 2º, da Lei 9430/96 e artigo 70, inciso I da Lei 9532/97. - grifei

Ao apresentar uma declaração de inatividade falsa, a contribuinte escondeu do Fisco a realização de atividade operacional sujeita à incidência de IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, IPI. Portanto, esta conduta enquadra-se na hipótese de sonegação prevista no artigo 71, I, da Lei n.º 4.502/1964:

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.

A recorrente tentou tratar a entrega da declaração de inatividade como se houvesse sido um mero erro no cumprimento de obrigação acessória, como se pode verificar no seguinte trecho:

Demonstra assim, que inexistente a tipificação dolosa e sim a ocorrência de "declaração inexata", a exigir a requalificação da multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), conforme previsto no inciso I do Art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Ora, não se tratou de mero erro. Primeiro, porque não há como se confundir uma Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ ou a apuração do Simples Federal com uma Declaração de Inatividade na qual, como destacou a autoridade fiscal, a pessoa afirma não ter tido nenhuma atividade operacional.

Ademais, caso fosse um mero caso de “declaração inexata”, a contribuinte seria capaz de apresentar a escrita fiscal, a apuração das bases de cálculo, as notas fiscais em boa ordem. Mesmo que estivesse inadimplente.

Mas, esse não foi o caso. Os débitos de IPI não foram apurados ou constituídos.

Esse conjunto leva à inescapável conclusão de que a apresentação da Declaração de Inatividade configurou, sim, uma conduta dolosa com o fito de esconder do Fisco a ocorrência dos fatos geradores. Portanto, correta a qualificação da multa de ofício.

Quanto ao agravamento da multa, tenho que também deve ser mantido. Embora a contribuinte não tenha apresentado alegações dirigidas especificamente ao agravamento da multa, penso que a hipótese também está configurada.

De fato, a autoridade fiscal dirigiu à contribuinte diversas intimações em relação às quais a contribuinte manteve-se inerte sem qualquer justificativa.

Nestas intimações, a fiscalização requereu a apresentação não apenas de livros e documentos, mas também de esclarecimentos conforme se pode observar no item 2 do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 13/10/2005, que foi diversas vezes reiterado:

2 - Planilha, identificando em coluna distintas os débitos escriturados e os lançados em DCTF, relativamente aos tributos e contribuições dos quais contribuinte, correspondente ao período de janeiro de 2003 a setembro de 2005.

Vale repisar que o esclarecimento acima – na forma de uma planilha – foi requisitado reiteradamente à contribuinte, que não atendeu as intimações e não apresentou qualquer justificativa. A contribuinte praticamente ignorou a autoridade fiscal no exercício de suas funções.

É oportuno destacar que não se trata aqui de um *bis in idem* punitivo. A ausência de comprovação da origem dos recursos depositados na conta bancária integra a regra matriz de

incidência tributária. Trata-se de hipótese tributária e, como é cediço, tributo não constitui sanção de ato ilícito, conforme inteligência do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, deixar de atender as intimações da autoridade fiscal, violando o dever de colaboração legalmente previsto na legislação tributária e buscando dificultar a caracterização da ocorrência do fato jurídico tributário é ato ilícito e tem, aí sim, como sanção, o agravamento da multa de ofício.

São, portanto, duas regras matrizes distintas. Uma tributária, direito material, que tem como consequente a obrigação tributária (sem caráter punitivo) e outra sancionatória de conduta ilícita, cujo consequente é o agravamento da multa de ofício.

Para exemplificar a distinção das duas regras matrizes, basta dar um exemplo singular. Caso, a contribuinte houvesse apresentado uma resposta por escrito à fiscalização, dentro do prazo – que foi, inclusive reiterado – informando os dados e elementos probatórios de que dispusesse ou até mesmo informando que não possuía as informações demandadas, não haveria causa para a aplicação do agravamento da multa, mas, ainda assim, poderia haver a configuração da hipótese tributária.

Mas, não foi o que aconteceu no presente caso. Conforme mencionado anteriormente, houve uma conduta deliberada da contribuinte de não atender a fiscalização e, com isso, dificultar a apuração do fato jurídico tributário. A conduta de não atender a intimação da fiscalização violou o dever jurídico de colaboração dos contribuinte, que pode ser verificado nos seguintes dispositivos legais:

- Código Tributário Nacional:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

- Código Civil:

Art. 1.193. As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

- Legislação do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99, vigente na época dos fatos geradores):

Art.927.Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art.928.Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

§1ºO disposto neste artigo aplica-se, também, aos Tabeliães e Oficiais de Registro, às empresas corretoras, ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, às Juntas Comerciais ou repartições e autoridades que as substituírem, às caixas de assistência, às associações e organizações sindicais, às companhias de seguros e às demais pessoas, entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a fiscalização do imposto (Decreto-Lei nº 1.718, de 1979, art. 2º).

§2ºSe as exigências não forem atendidas, a autoridade fiscal competente cientificará desde logo o infrator da multa que lhe foi imposta (art. 968), fixando novo prazo para o cumprimento da exigência (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §1º).

§3ºSe as exigências forem novamente desatendidas, o infrator ficará sujeito à penalidade máxima, além de outras medidas legais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §2º).

§4ºNa hipótese prevista no parágrafo anterior, a autoridade fiscal competente designará funcionário para colher a informação de que necessitar (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §3º).

§5º Em casos especiais, para controle da arrecadação ou revisão de declaração de rendimentos, poderá o órgão competente exigir informações periódicas, em formulário padronizado (Decreto-Lei n.º 1.718, de 1979, art. 2º, parágrafo único).

Desta forma, a conduta de deixar de atender injustificadamente à intimação da autoridade fiscal viola o dever de colaboração e configura hipótese de agravamento da multa de ofício por ato ilícito conforme previsão do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1997:

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

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

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Portanto, considero configurada a hipótese de agravamento da multa de ofício nos termos previstos no artigo 44, § 2º, da Lei n.º 9.430/96 acima transcrito.

Destarte, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Taxa SELIC.

Como relatado, a contribuinte insurgiu-se contra a utilização da Taxa SELIC no crédito tributário ora sob exame.

Esta matéria já se encontra pacificada no seio deste Conselho Administrativo sob a forma das Súmulas CARF n.º 04 e 108, que devem ser obrigatoriamente observadas pelos julgadores de segunda instância:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Voto por afastar a arguição de nulidade do lançamento de ofício e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira