



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

Processo n° 10935.006647/2010-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.116 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria LUCRO REAL
Recorrente TAPEVEL AUTOMOTIVA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

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

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO.

A presunção da Lei n° 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre o valor de impostos não recolhidos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, NEGAR provimento de ofício; e NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, negar provimento em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Maurício Pereira Faro (Relator). Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Antonio Bezerra Neto; II) por unanimidade de votos, negar provimento em relação às demais matérias.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do Voto

Vencido

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Redator do Voto Vencedor

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 16.09.2015. Da mesma maneira, tendo em vista que o relator Maurício Pereira Faro não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto vencido.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mauricio Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente à Época do Julgamento).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra acórdão que julgou procedente em parte o auto de infração. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto o relatório do órgão julgador *a quo*:

“Trata o processo dos autos de infração de fls. 2/32, em que se exigem:

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 1.581.048,45, lavrado exigindo o imposto apurado pelo lucro real trimestral devido à omissão de receitas, evidenciada por depósitos bancários não contabilizados e que a contribuinte, intimada, não logrou justificar que se referissem a valores tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte ou ainda de outra origem justificada; períodos de apuração 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006; base legal no art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; art. 40 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992; art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 249, II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287, 288 e 841, VI do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 576.192,96, em decorrência da mesma omissão de receitas descrita; períodos de apuração; 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006; base legal nos arts. 1º, 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 20 e 24 da Lei nº 9.249, de 1995; art. I o da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

c) contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 132.408,02, referente a:

c.1) apuração reflexa sobre receitas não declaradas, apurada com incidência não cumulativa; fatos geradores mensais de 01 a 12/2006; base legal no art. I o da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; arts. 1º a 4º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002; arts. 23, 59, 63 e 79 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;

c.2) apuração reflexa sobre as receitas omitidas, por incidência não cumulativa; fatos geradores mensais de 01 a 12/2006; base legal no art. I o da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; arts. 1º a 4º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002; arts. 23, 59, 63 e 79 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;

d) contribuição ao Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$ 609.856,48, referente a:

d.1) apuração reflexa sobre receitas não declaradas, apurada com incidência não cumulativa; fatos geradores mensais de 01 a 12/2006; com base legal no art. I o da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; arts. 1º, 2º, 3º e 5º da Lei nº 10.833, de 28 de dezembro de 2003;

d.2) apuração reflexa sobre as receitas omitidas, por incidência não cumulativa; fatos geradores mensais de 01 a 12/2006; base legal no art. I o da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; arts. 1º, 2º, 3º e 5º da Lei nº 10.833, de 28 de dezembro de 2003.

2. Foi aplicada multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. Às fls. 33/43, descrição dos procedimentos e autuação, no Termo de Verificação Fiscal e às fls. 44/103 Anexos de I a XII, detalhando a apuração dos valores lançados.

4. O autuante informou que apresentou Representação Fiscal para Fins Penais - IRPJ, processo nº 10935.006649/2010-27.

5. A empresa foi cientificada dos autos de infração em 22/10/2010 e, tempestivamente, em 23/11/2010, apresentou a impugnação de fls. 1.112/1.143, por meio de seus representantes legais, fl. 1.144, com os documentos relacionados de fls. 1.145/1.518.

6. Afirma que a exigência é indevida, pois a base de cálculo de depósitos bancários, sem qualquer indício ou exteriorização de riqueza, não é real e constitui inovação no sistema jurídico.

7. Afirma ser necessária prova cabal da omissão para consubstancial lançamento fiscal e que os autos se apoiam em meras presunções resultantes de indícios, portanto, a exigência fiscal não teve sua materialidade provada e é nula; que inexistem presunções absolutas, portanto uma imposição fiscal baseada nas mesmas é ilegal; lembra que o fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária, e no caso do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica ou de proventos de qualquer natureza; assim, sem ter ocorrido evento previsto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

como gerador da obrigação tributária, esta não pode ser declarada existente, pelo simples desejo do intérprete da lei, afrontando os arts. 112 e 107 do CTN.

8. Ressalta que cabe à fiscalização demonstrar e comprovar os motivos da exigência, o que não foi feito e, conforme art. 142 do CTN, o ônus da prova pertence exclusivamente à autoridade administrativa.

9. Aponta a impossibilidade de autuação com base apenas em extratos bancários, faltando apuração mais criteriosa; transcreve acórdãos da Câmara Superior de Recursos Ficais - CSRF nesse sentido; explica que é notório que uma empresa necessita de capital de giro para operar e que as taxas de juros no País são estratosféricas, além de serem exigidas garantias, o que empurra as pequenas empresas para a informalidade, tendo que apelar a agiotas; tais empréstimos informais não são contabilizados, porém não constituem renda passível de tributação, não podendo ser bases de cálculo de tributos; por isso a autuação deve ser anulada.

10. Para a eventualidade de a DRJ entender por manter o lançamento fiscal baseado na presunção de omissão de receitas correspondentes a depósitos bancários recebidos, junta comprovações de depósitos recebidos nos itens anexos 01 a 39, que descreve às fls. 1.121/1.131.

11. Reclama de ter sido aplicada a multa de ofício de 75%, acusando que possui intuito arrecadatório e feição de tributo disfarçado, dado que não foi caracterizada conduta ilícita do contribuinte, eis que não se pode conceber a imposição de multas quando a conduta praticada está estribada na própria legislação e a autuação se fundamenta em mera presunção, não sendo decorrente de fato incontroverso; mas, caso mantida pelo julgador, que seja reduzida a percentuais razoáveis, pois o percentual aplicado é incompatível com os baixos índices inflacionários do momento e se caracteriza como confiscatório e viola o princípio constitucional da capacidade contributiva do art. 145, § 1º da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988; transcreve jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF, que entende relativa ao caso; aponta que poder-se-ia adotar como parâmetro o Código de Defesa do Consumidor que fixou o teto máximo de 2% para a punição; lembra que a administração tributária pode revogar ou anular seus atos, consoante Súmula 473 do STF e arts. 145 e 149 e incisos do CTN.

12. Acusa ilegalidade de cobrança de juros de mora acumulados mensalmente pela taxa Selic incidentes sobre a multa de ofício; disserta que a lei determina a aplicação de juros de mora sobre débitos decorrentes de "tributos e contribuições" e que estes são diversos de atos ilícitos, não podendo ser confundidos; que, se o legislador pretendesse que os juros também incidissem sobre a multa, como ocorreu no presente caso, teria utilizado a expressão "débitos de qualquer natureza" e transcreve trechos de leis que se referem a contém essas expressões; portanto, os juros de mora do § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, incidem apenas sobre "tributos e contribuições"; requer a excluída a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, em face da ilegalidade e inconstitucionalidade de tal exigência.

13. O processo consiste em 6 (seis) volumes.”

Em face de tais argumentos, por unanimidade de votos, os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/CTA julgaram procedente o lançamento em parte, nos termos do voto condutor.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

FINANCIAMENTOS. NOTAS FISCAIS FATURA. CRÉDITOS BANCÁRIOS JUSTIFICADOS.

Cabe excluir da autuação os valores de depósitos/créditos bancários justificados como financiamentos e notas fiscais faturas escrituradas recebidos, comprovados por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinada expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Descabida a reclamação se os juros de mora foram apurados exclusivamente sobre os tributos e contribuições exigidos de ofício, não incidindo sobre a multa de ofício aplicada.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face do referido acórdão a TAPEVEL AUTOMOTIVA LTDA. interpôs Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator para Formalização do Voto Vencido

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

O presente Recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme exposto no Relatório, versa o presente caso sobre Auto de Infração referente a IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS exigidos devido a suposta omissão de receitas evidenciada por depósitos bancários não contabilizados, e sem a origem comprovada, e que a contribuinte intimada em sede de fiscalização, não teria logrado êxito em justificar se tais depósitos se referiam a valores tributáveis ou não tributáveis.

Em decorrência do julgamento parcialmente procedente da Impugnação apresentada pelo contribuinte, este recorre quanto aos valores mantidos, bem como suscita a impossibilidade de quebra de sigilo bancário sem ordem judicial, impossibilidade de existência da referida presunção, inaplicabilidade de multa no patamar de 75%, e a impossibilidade de aplicação de juros sobre a multa.

Por outro lado, recorre a DRJ de ofício quanto ao crédito tributário exonerado.

Dito isto, passarei a analisar os pontos e fundamentos presentes no Recurso de Ofício e do Voluntário de forma separada.

Do Recurso de Ofício

Parte do crédito tributário foi exonerado tendo em vista que a DRJ aceitou parte das justificativas e documentos apresentado pelo contribuinte, no sentido de comprovar a origem de parte dos depósitos bancários efetuados.

Neste ponto, entendo que a decisão não merece reforma, tendo em vista que as justificativas apresentadas pelo contribuinte, e acatadas pela DRJ, estão corretas, contudo, com o fito de prestigiar o princípio da economia processual, cada item objeto de depósito questionado será analisado de maneira conjunta com os questionamentos do contribuinte junto a análise do Recurso Voluntário, para que não haja necessidade repetir a tabela.

Do Recurso Voluntário

Da Impossibilidade de discussão acerca de Inconstitucionalidade de Lei.

Primeiramente, insurge-se a Recorrente alegando a impossibilidade de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

Ocorre que tal matéria não pode ser apreciada por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo em vista o óbice expressamente consignado na Súmula nº 2, que assim dispõe:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Assim, como este Egrégio Conselho não é competente para julgar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, não merece prosperar o pedido de extinção do crédito tributário quanto a este tópico.

Da presunção sobre os depósitos bancários e a utilização de extratos bancários

Alega a Recorrente que os fundamentos embasados no Auto de Infração em referencia possuem suporte em meras presunções extraídas de conclusões vagas e hipotéticas, não podendo admitir nesses fundamentos aparentemente superficiais e desprovidos de substância.

Isto porque, segundo a Recorrente existiriam meras presunções simples que não teriam supedâneo de constituir o crédito tributário, cabendo a União o dever de provar cabalmente que os depósitos nas contas bancárias da empresa são receitas tributáveis.

Entendo que não assiste razão a Recorrente.

Veja-se o que determina a legislação pertinente a omissão de receita calcada em depósitos bancários, qual seja a lei 9430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de

investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

(...)

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Sobre a presunção legal de omissão de receitas, é oportuno um rápido histórico da legislação vigente sobre a tributação de depósitos bancários, a fim de aclarar a evolução do ordenamento jurídico que regeu, e rege, a matéria tributária objeto do presente lançamento.

A Lei nº 8.021, de 14 de abril de 1990, determinou o seguinte:

"Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se.) "

À vista de tais regras, tem-se que os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte; a omissão poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

A partir de 1997, entretanto, o assunto em tela passou a ser disciplinado de forma diferente do previsto na Lei n.º 8.021, del990: foi promulgada a já transcrita Lei n.º 9.430, de 1996, que no art. 42, e 88, XVIII, com a alteração do art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, que, conforme art. 150, III da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF, de 1988 c/c o art. 105 do CTN, aplica-se aos fatos geradores futuros ou pendentes ocorridos a partir de 01/01/1997, e que revogou a o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990.

Dessa forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos; não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte; há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais - o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei nº 8.021, de 1990, condicionava-se à falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

Via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência do fato gerador; contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador - as chamadas presunções legais - como no caso em tela, a produção de tais provas é dispensada, e cabe ao contribuinte apresentar provas que elidam a presunção de omissão resultante.

Nessa linha, as presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato, pela dedução tirada de outro fato, ou de um direito, por outro direito.

As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções *juris et jure* e em relativas, condicionais ou presunções *juris tantum*. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação; os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, conseqüentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade.

Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida. No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.

Logo, tratando-se de presunção *juris tantum*, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, caberia à interessada comprovar a sua improcedência, mediante provas que apresentasse.

Assim, tratando o caso em tela de presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, pois a autoridade administrativa fica dispensada de provar que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico sujeito à incidência do imposto de renda; nesse caso, cabe à contribuinte a produção da prova de que o fato presumido não existe, ou seja, de que não teria ocorrido a omissão de receitas apontada pela fiscalização com base nos depósitos bancários de origem não comprovada.

Da análise específica dos depósitos bancários

Quanto à análise de cada depósito bancário, entendo que a DRJ realizou um trabalho exemplar, cotejando todos os documentos envolvidos no presente caso, motivo pelo qual entendo pela manutenção dos depósitos que foram reconhecidos, bem como pela

Processo nº 10935.006647/2010-38
Acórdão n.º 1401-001.116

S1-C4T1
Fl. 4.846

manutenção daqueles que não tiveram provas suficientes para desconstituir o lançamento tributário.

Assim, valho-me da tabela elaborada pela DRJ:

Item	Banco	data	valor - R\$	fls.	Análise	Conclusão
1	Safra	28/04/06	139.093,34	1121/1122, 1160/1163	À fl. 501, confirma-se que R\$ 139.093,32 de liquidação de empréstimo tiveram origem em transferência recebida na mesma data, 06/04/2006, no Santander Banespa agê 2192 c/c 13-183-2, portanto não pode justificar crédito em 28/04/2006 no Safra; quanto à nota fiscal fatura 32280 de venda de mercadoria, data de emissão ilegível, valor R\$ 139.932,93 tinha como vencimento 20/02/2006, não havendo porque o cliente liquidá-la em 28/04/2006, apesar que a	Justif não aceita

					retenção de 0,6% de PIS e Cofins justifica a diferença de valor.	
2	Safra	12/06/06	10.676,64	1122, 1161/1163	As notas fiscais que justificariam o valor depositado totalizam valor diferente, R\$ 11.226,34, sendo que o valor a menor do depósito não corresponde a 0,6% de retenção de PIS e Cofins; anteriormente, fl. 47, havia informado ser transferência entre contas.	Justif não aceita
3	Safra	07/08/06	14.736,36	1122, 1165/1166	As notas fiscais que justificariam o valor depositado totalizam valor diferente, R\$ 14.851,89, sendo que o valor a menor do depósito não corresponde a 0,6% de retenção de PIS e Cofins; anteriormente, fl. 47, alegou tratar-se de transferência entre codntas.	Justif não aceita
4	Safra	03/11/06	57.571,91	1122, 1167/1171	As notas fiscais que justificariam o valor depositado totalizam valor diferente, mesmo depois de deduzida a devolução e deduzidos 0,6% de PIS e Cofins: R\$ 59.584,68 - R\$ 1.655,27 = R\$ 57.929,41 - 0,6% = R\$ 57.581,83; além disso, têm vencimento em 16/10/2006 e não em 03/11/2006; não foi apresentada a nota fiscal da alegada devolução; havia apresentado outra alegação anteriormente, fl. 47, rejeitada pelo autuante.	Justif não aceita
5	Safra	21/11/06	3.999,03	1123, 1172/1173	A nota fiscal justifica o valor depositado pois corrdesponde ao depósito, após a retenção de 0,6% de PIS e Cofins.	Justif aceita
6	Safra	22/11/06	40.485,55	1123, 1174/1176	A nota fiscal justifica o valor depositado pois corresponde ao depósito, após a retenção de 0,6% de PIS e Cofins.	Justif aceita
6	Safra	24/11/06	18.796,86	1123, 1174/1176	A nota fiscal justifica o valor depositado pois corresponde ao depósito, após a retenção de 0,6% de PIS e Cofins.	Justif aceita
7	Safra	04/12/06	51.704,73	1123, 1176/1181	As notas fiscais têm vencimentos em 06 e 20/11/2006 e apenas a última em 04/12/2006 e a soma dos valores é inferior ao tctal do depósito, mesmo sem levar em conta a retenção de 0,6% de PIS e Cofins: R\$ 48.934,16 - 0,6% = R\$ 48.640,56	Justif não aceita
8.1	Safra	11/12/06	351.643,10	1123/1124, 1182/1187	Corresponde à Nota Fiscal de venda apresentada	Justif aceita
8.2	HSBC	07/11/06	336.401,15	1123/1124, 1182/1187	Corresp. ao crédito de desconto da duplicata do item- anterior, posteriormente liquidado.	Justif aceita

	ABN 9 AMRO Real	30/01/06	130.000,00	1124, 1188/1209	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas; o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado até 01/08/2006	Justif aceita
	ABN 10 AMRO Real	20/03/06	25.000,00	1124, 1212/1214	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 22/03/2006.	Justif aceita
	ABN 11 AMRO Real	05/04/06	60.000,00	1124/1125, 1215/1230	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 12/04/2006	Justif aceita
	ABN 12 AMRO Real	12/04/06	77.000,00	1125, 1231/1248	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado até 17/01/2007	Justif aceita
	ABN 13 AMRO Real	19/04/06	50.000,00	1125, 1249/1262	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 25/04/2006.	Justif aceita
	ABN 14 AMRO Real	05/05/06	65.000,00	1125, 1263/1278	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 17/05/2006.	Justif aceita
	ABN 15 AMRO Real	07/06/06	61.000,00	1125, 1279/1293	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas, quitado até 19/04/2007.	Justif aceita
	ABN 17 AMRO Real	06/07/06	60.000,00	1125/1126, 1297/1312	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 13/07/2006.	Justif aceita

	ABN 18 AMRO Real	04/08/06	60.000,00	1126, 1313/1327	Os documentos evidenciam que se trata recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 10/08/2006.	Justif aceita
	ABN 19 AMRO Real	10/08/06	40.000,00	1126, 1328/1341	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado até 13/08/2007.	Justif aceita
	ABN 20 AMRO Real	06/09/06	65.000,00	1126, 1342/1357	Os documentos evidenciam que se trata recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 13/09/2006.	Justif aceita
	ABN 21 AMRO Real	18/09/06	40.400,00	1126, 1358/1371	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado até 30/03/2007.	Justif aceita
	ABN 22 AMRO Real	09/10/06	40.000,00	1126, 1372/1389	Os documentos evidenciam que se trata recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 20/10/2006.	Justif aceita
	ABN 23 AMRO Real	29/11/06	250.000,00	1126, 1390/1406	Os documentos evidenciam que se trata de recebimento referente a contrato de empréstimo com garantia de duplicatas, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado até 05/11/2007.	Justif aceita
	ABN 24 AMRO Real	15/12/06	37.000,00	1127, 1407/1420	Os documentos evidenciam que se trata recebimento referente a contrato de crédito hot money, o empréstimo foi quitado com juros, valores esses debitados da conta garantida 9.710161 e quitado com juros em 26/12/2006.	Justif aceita
	25 HSBC	18/04/06	72.066,24	1127, 1423/1427	A justificativa é inconsistente e veio desacompanhada de provas; as notas fiscais com venc ^o em 23/05/2006 totalizam R\$ 197.550,00.	Justif não aceita

26)	Itaubank (BankBoston)	diversos	321.546,59	76/80, 586/590, 684/688, 1127/1128, 1428/1473	Conforme fls. 585/590.	Parcial mente aceita: R\$ 321.546 ,59.
27)	Itaubank (BankBoston)	17/04/06	2.632,51	1128 , 1474/1477	Não estão comprovados a alegada nota de débito de R\$ 2.073,84, nem a razão porque foi descontado R\$ 2.489,32, também não comprovado.	Justif não aceita
28)	Itaubank (BankBoston)	17/07/06	14.670,19	1128, 1478/1480	O valor não coincide e o alegado adiantamento descontado, não foi comprovado.	Justif não aceita
29)	Itaubank (BankBoston)	01/08/06	40.665,59	1128/1129, 1481/1483	Não foi comprovado o alegado desconto de R\$ 4.771,88.	Justif não aceita
30)	Itaubank (BankBoston)	09/08/06	2.267,57	1129, 1484/1485	Não foi comprovada a alegação	Justif não aceita
31)	Itaubank (BankBoston)	13/10/06	23.029,74	1129, 1.486/1487	Não foi comprovado o alegado desconto de R\$ 241,12.	Justif não aceita
32)	Itaubank (BankBoston)	04/12/06	22.108,91	1129, 1488/1490	Não está comprovada a alegada nota de débito de R\$ 3.761,41, que justificaria a diferença de valor.	Justif não aceita
33)	Itaubank (BankBoston)	diversos	103.647,85	76/80, 308/351, 559, 586/590, 1129/1130, 1491/1504	Conforme fl. 559, esses créditos não foram objeto de intimação, nem de autuação.	Não foram autuado s
34)	Bradesco	22/02/06	222,50	1130, 1505/1506	A Nota fiscal deduzida de 0,6%, resulta R\$ 208,37, paga antes do vencimento não justifica juros que explicariam a diferença.	Justif não aceita
35)	Bradesco	02/02/06	838,00	1130, 1507/1508	A Nota fiscal deduzida de 0,6%, resulta R\$ 832,97, e o vencimento é em 09/02/06.	Justif não aceita
36)	Bradesco	04/05/06	160,50	1130, 1509/1510	A Nota Fiscal cujo valor descontado em 0,6% resulta R\$ 165,32, com vencimento em 04/04/06.	Justif não aceita
37)	Bradesco	10/10/06	186,00	1130, 1511/1512	A Nota Fiscal cujo valor descontado em 0,6% resulta R\$ 185,36, com vencimento em 10/10/06.	Justif aceita
38)	Bradesco	12/04/06	27.000,00	1130, 1513/1515, 563	Coincidente em data e valor	Justif aceita
39)	Bradesco	diversos	66.000,00	469/471, 566, 1130/1131, 1516/1518	Ted cred e debit e Cheques TB cred e debit, coincidentes em valor e data	Justif aceita

Total de valores cujas justificativas foram aceitas:	R\$ 2.256.458,28
Obs. 1: Confirmou-se que esses valores, não foram aceitos pelo autuante, fls. 47/97, e foram objeto da intimação fiscal, fls. 556/613.	
Obs. 2: A Lei no 10.865, de 30 de Abril de 2004, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, determinou a retenção na fonte de PIS e Cofins, no total de 0,6%, na aquisição de autopeças constantes dos Anexos I e II da Lei, exceto pneumáticos.	

Assim, os argumentos trazidos pela Recorrente não passaram de mera repetição dos argumentos utilizados quando da Impugnação, não sendo juntadas novas provas ou elementos que tivessem força para alterar a decisão de primeira instância.

De igual forma, não merece reparo a parte dos depósitos que tiveram a origem reconhecida, devendo ser negado provimento ao Recurso de ofício Interposto.

Da aplicação da Multa de Ofício no Patamar de 75%

Insurge-se também o contribuinte no que tange a aplicação da multa de ofício no patamar de 75%, por ser esta, supostamente, exorbitante.

Contudo, tal irresignação não merece acolhimento tendo em vista que o artigo 44 da Lei 9430/6 é expresso ao prever a aplicação da multa de 75%, vejamos:

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

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;

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto para o lançamento de ofício, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da proporcionalidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre o valor de impostos não recolhidos.

Dos Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

No que tange a impossibilidade da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício assiste razão a Recorrente, devendo nesta parte ser julgado procedente o seu apelo.

Por fim, voto para negar provimento ao Recurso de Ofício, e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para não incidir os juros de mora sobre a multa de ofício, e manter o lançamento quanto a não comprovação os demais depósitos bancários.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto Vencido

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Redator do Voto Vencedor

A minha divergência restringe-se apenas ao cancelamento do juros de mora sobre a multa de ofício.

Não procede a alegação da recorrente no sentido de ser indevida a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício .

No ataque à essa questão geralmente se utiliza do argumento *a contrario sensu*. Ou seja, como a única hipótese de incidência de juros sobre multa está consignada no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96, deve, por exclusão, nas demais hipóteses, ser expurgada a aplicação dos juros sobre a multa aplicada, que só passará a incidir nos termos do § 1º do art. 161 do CTN.

Ora, como todo argumento *a contrario sensu*, deve-se usá-lo com muita cautela, pois é inseto a ele a chamada “falácia do falso antecedente”. Pois, se uma regra “p” implica “q”. Não se pode concluir com todo o rigor lógico que “não p” implique também em “não q”. Isso porque pode existir outras forma de chegar-se a “q”. Por outras palavras, Se “p” (em havendo multa de ofício isolada) -> (implica) “q” (implica o cálculo de juros de mora sobre ela). Isso não que dizer que se negarmos “p” (no caso da multa de ofício sobre tributo, pois não se trata de multa isolada) estaremos negando necessariamente a existência de “q” (cálculo de juros de mora sobre essa multa). Pois, obviamente, outros antecedentes podem existir, como de fato existem na legislação, “r”, “s” etc que impliquem também em “q”.

Como é sabido, a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkmim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa –, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Assim, mantenho os juros sobre a multa de ofício e nego provimento ao recurso voluntário nesse aspecto também.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto