



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720638/2016-42
ACÓRDÃO	1201-007.008 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BASEAL MOTOS LTDA- ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PAF. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Além destas hipóteses, admite-se a apresentação da prova na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

Falece a este Colegiado se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, ex vi súmula nº 28.

APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12º, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITO LEGAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, devidamente intimado, deixar de apresentar à autoridade fiscal os documentos fiscais, em especial o livro caixa, escrituração obrigatória para fins de determinação do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES LEGAIS.

Restando demonstrada a ocorrência de fatos que se enquadram no disposto no art. 530, III, do CTN, o imposto deve ser apurado com base nos critérios do lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados de modo individualizado, observado que não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados na legislação pertinente, acrescidos de 20%.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. REGRA GERAL APLICÁVEL.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação do Recurso Voluntário tempestivo é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Discussões acerca da constitucionalidade das leis, incluindo evocação do Princípio do Não Confisco para afastar a aplicação de multa tributária ou reduzir o seu percentual, exorbitam a esfera de competência das autoridades administrativas, às quais cabe apenas cumprir o que determina a legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada e vigente, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. Referido princípio são destinados ao legislador infraconstitucional, cabendo à autoridade administrativa tão somente a aplicação das multas previstas no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE DE QUALIFICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude da contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da penalidade, sobretudo quando a autoridade lançadora baseou-se em presunções para realizar o lançamento.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES.
CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a apuração de sonegação fiscal, os sócios-administradores da empresa devem ser arrolados no polo passivo na condição de responsáveis tributários (CTN, art. 135, III).

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2012

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício, a qual deve ser exigida no percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho (relator), José Eduardo Genero Serra e Renato Rodrigues Gomes, os quais mantinham a qualificação da multa de ofício com o percentual de 100%. O Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto foi designado para redigir o voto vencedor.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre Evaristo Pinto - Redator designado

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque.

RELATÓRIO

Da Autuação e da Impugnação

Trata o presente de Recurso Voluntário, às fls. 795/837, apresentado em face do acórdão nº 02-71.095, exarado pela 2ª Turma da DRJ/BHE, em 20 de janeiro de 2017, às fls. 760/789, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo BASEAL MOTOS LTDA-ME (doravante denominada BASEAL) em conjunto com o responsável tributário, às fls. 247/289, contra Autos de Infração lavrados pela DRF-Florianópolis-SC, às fls. 173/222, através do qual foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante principal de R\$ 1.081.995,85, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Arbitrado, referente ao ano-calendário de 2012. Conforme apontado, também foi caracterizada a responsabilidade tributária do sócio administrador, Sr. Juliano de Souza, CPF nº 018.051.689-24, em relação ao crédito tributário constituído:

Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ	R\$ 111.113,29
Juros de Mora (calculados até 03/2016)	R\$ 40.421,21
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 166.669,93
Valor do Crédito Tributário	R\$ 318.204,43
Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 60.800,98
Juros de Mora (calculados até 03/2016)	R\$ 22.080,78
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 91.201,46
Valor do Crédito Tributário	R\$ 174.083,22
Contribuição Para o PIS/PASEP	R\$ 36.593,14

Juros de Mora (calculados até 03/2016)	R\$ 13.533,56
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 54.889,68
Valor do Crédito Tributário	R\$ 105.016,38
Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS	R\$ 168.891,61
Juros de Mora (calculados até 03/2016)	R\$ 62.462,84
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 253.337,37
Valor do Crédito Tributário	R\$ 484.691,82

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem - a partir do item: TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E SUJEIÇÃO PASSIVA -, complementando-o ao final:

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E SUJEIÇÃO PASSIVA – FLS. 223/239.

O Termo de Verificação pode ser resumido conforme se segue:

O CONTRIBUINTE.

A autoridade fiscal discorreu sobre aspectos pertinentes ao contrato social da pessoa jurídica, destacando a função do sócio Juliano de Souza.

Apresentou espontânea e tempestivamente a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2013, ano-calendário 2012, com opção pelo Lucro Presumido, com valores "zerados" ou seja, em branco, sem indicação de valores de faturamento.

Registre-se que a "Baseal" não possui contabilidade regular nem livro caixa escriturado e não apresentou os arquivos contábeis e fiscais do anexo único ADE COFIS nº 25/2010, solicitados no Termo de Início de Fiscalização, fazendo com que o procedimento de fiscalização fosse com base na movimentação financeira registrada nos extratos bancários.

A AÇÃO FISCAL.

A fiscalização discorreu sobre as intimações expedidas e respostas apresentadas pelo contribuinte no curso da ação fiscal, indicando ainda que foram juntados ao processo a DIPJ do ano-calendário de 2012, DIRPF dos sócios, além das DCTF e dos Dacon, ressaltando, neste último caso, que foram apresentados em branco e que não houve recolhimento de tributos federais no período fiscalizado.

INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Após destacar a legislação aplicada à atividade da contribuinte fiscalizada, ressaltou a autoridade fiscal que a empresa atua no ramo de compra e venda de veículos (motocicletas) usados, podendo apurar sua receita bruta pela diferença entre o custo da compra constante na nota fiscal de entrada e o valor da venda constante na nota fiscal de saída, desde que atendidos os requisitos fixados na lei.

Acontece que a "Baseal", no período fiscalizado, não emitiu notas de entrada e saída das motocicletas comercializadas no ano de 2012, não procedeu à escrituração contábil e fiscal de suas operações comerciais e também não escriturou a movimentação financeira decorrente de suas atividades.

Assim, a fiscalização foi concentrada na movimentação financeira, que serviu de base de cálculo para apuração dos tributos federais, por meio do arbitramento do lucro, com utilização do coeficiente de presunção do lucro de 9,6%, para atividade de comércio.

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários não escriturados e de Origem Não Comprovada:

A fiscalização verificou a existência de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, de titularidade da contribuinte que, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações, mediante documentação hábil e idônea.

Passou a relatar sobre as intimações expedidas, tendo ressaltado que nenhum documento no sentido de comprovar ou justificar a origem da movimentação financeira foi apresentado pela fiscalizada, o que evidencia que não possui documentos ou não há de sua parte interesse em colaborar com a fiscalização ou no esclarecimento dos fatos, ou seja, da comprovação da movimentação financeira expressiva, continuada e incompatível com a renda declarada nos períodos fiscalizados.

Dessa forma, foi elaborado o "Demonstrativo de Valores - Movimentação Financeira Não Comprovada" - Base de Cálculo para Tributação pelo IRPJ, CSLL, COFINS e PIS de 2012", que serviu de base para a autuação.

Registrou-se ainda que a fiscalizada não vinculou e esta Fiscalização também não conseguiu vincular, os valores das transações de motocicletas (veículos) com os valores dos itens da movimentação financeira constantes da intimação fiscal 01.

ARBITRAMENTO DO LUCRO – ANO DE 2012.

Houve o arbitramento do lucro no ano-calendário de 2012, com fulcro no artigo 530, III, do Decreto 3000/99 (RIR/99), que prevê hipótese de arbitramento do lucro pela Fiscalização quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527.

Os valores das receitas da atividade que serviram de base de cálculo para o arbitramento do lucro, foram obtidos através dos totais mensais da movimentação financeira de origem não comprovada.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

Segundo a fiscalização, as circunstâncias fáticas evidenciadas no curso das investigações estão declinadas neste Termo de Verificação Fiscal e Sujeição Passiva, lavrado no encerramento dos trabalhos, ato que passa a integrar o presente feito administrativo.

*No cenário delineado o Sr. **JULIANO DE SOUZA**, na condição de sócio-administrador, responde pelos créditos correspondentes as obrigações tributárias, notadamente em conformidade com o disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).*

PENALIDADES APLICADAS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Quanto à aplicação de multa qualificada, conforme previsto no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, constatou-se que a conduta da Fiscalizada, em tese, caracterizou os delitos previstos nos incisos I e II, do artigo 1º e inciso I do art.2.º, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 e face ao evidente intuito de sonegação e fraude, evidenciados na vontade consciente e desejada de lesar a Fazenda Pública, causando prejuízos, de acordo com a definição contida nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ensejando a aplicação da multa de 150%, tendo em vista os fatos descritos em item específico do Termo.

A fiscalização destacou os fatos que evidenciaram o intuito de fraude e sonegação, além de relacionar a documentação comprobatória.

Foram ainda destacadas questões sobre a representação fiscal para fins penais, o enquadramento legal, o crédito tributário constituído, o Processo Administrativo Fiscal e a respeito do arrolamento de bens.

Finalmente, discorreu a fiscalização sobre a conclusão da autuação, o encerramento da ação fiscal e a ciência do contribuinte.

DEMAIS DOCUMENTOS E CIÊNCIA DO LANÇAMENTO - FLS. 02/172 E 240/244.

Os demais documentos que embasaram o trabalho fiscal constam das fls. 02/159, enquanto o Demonstrativo de Valores - Movimentação Financeira Não Comprovada foi juntado às fls. 160/172.

A ciência do lançamento e da responsabilização solidária foi dada por meio dos termos competentes, em 31/03/2016, conforme documentação de fls. 240/244.

IMPUGNAÇÃO – BASEAL MOTOS LTDA. - ME E JULIANO DE SOUZA - FLS. 247/757.

A Baseal Motos Ltda. – ME e Juliano de Souza apresentaram impugnação conjunta em 28/04/2016, tendo suscitado a suspensão da exigibilidade do crédito

tributário lançado e do curso do processo de representação fiscal para fins penais até o trânsito em julgado do processo administrativo fiscal. Houve contestação expressa ainda ao vínculo de responsabilidade atribuído a Juliano de Souza.

No mérito, contestou-se a apuração da base de cálculo e o arbitramento do lucro. Foi defendida ainda a inaplicabilidade da penalidade de multa qualificada, de caráter confiscatório, e a ilegalidade na aplicação da taxa Selic como índice de correção monetária.

Em seguida, são reproduzidos, na íntegra, os pedidos finais dos impugnantes, que sintetizam o conteúdo do contraditório apresentado:

10. DOS PEDIDOS

Ante ao exposto, e por tudo mais que certamente será suprido pela doura cultura de Vossa Senhoria, e pelo senso de justiça que impera no âmago deste Órgão, requer digne-se, **em dar provimento** à presente **Impugnação**, para:

- a) Receber, protocolar e determinar seja regularmente processada, e sucessivamente:
- b) **Suspender a exigibilidade do IRPJ, CSLL, PIS e CONFINS cumulativos, penalidades e acessórios** objeto do Procedimento Fiscal nº 09.2.01.00.2015.00695-5 - Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 11516-720.638/2016-42 - Código de Acesso: 74480189, até decisão final de mérito acerca deste requerimento, nos termos do CTN, art. 151, inc. III;
- b) **Suspender a prática de quaisquer atos com o objetivo de formalizar representação fiscal para fins penais** ao Ministério Público Federal, com o fim de apurar eventual prática de crime contra a ordem tributária, previsto no inciso I, II e V, do artigo 1º, e inciso I, do artigo 2º, da Lei 8.137/1990, nos termos do artigo 83, da Lei 9.430/1996, porquanto somente quando do exaurimento da instância administrativa é que se configura a constituição definitiva do crédito fiscal;
- c) **Excluir da responsabilidade tributária e sujeição passiva solidária**, o sócio, Sr. **Juliano de Souza**, porque o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente, como também, pelo fato dele não ter praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei ou do contrato social ou se beneficiou pessoalmente com a alegada inadimplência dos tributos lançados;
- d) **Acolher a planilha de apuração dos tributos** ora apresentada pela Contribuinte (08. Da apuração dos tributos), porque elaboradas de acordo com a verdade real e material das receitas comerciais auferidas no ano-calendário de 2012, cuja média foi de apenas R\$ 31.585,00 mensais; e, ao final:

e) Declarar procedente esta Impugnação, para:

- e.1) determinar a revisão do cálculo dos créditos tributários lançados na ação fiscal, com realização de recálculo do valor da receita auferida e do Lucro Arbitrado, considerando o percentual de 8% da receita, acrescidos de 20%, totalizando 9,6%, conforme comandos legais citados, para fins de apuração da real receita auferida em cada mês pela BASEAL, apurando o real e justo valor devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS cumulativos, com a consequente, alteração para menor do valor do lançamento fiscal total, observando-se as planilha de apuração dos tributos anexas (e itens 07. e 08, desta Impugnação), conforme exposto no item anterior, intimando a Contribuinte, para imediatamente pagar ou parcelar a parte incontroversa, caso sejam acolhidos os seus cálculos;
- e.2) determinar a redução do percentual da multa aplicada, para ao invés de prevalecer o percentual de 150%, seja reduzido para 20% (vinte por cento), observando-se os artigos 105 e 112, do CTN c/c o §2º, do artigo 61, da Lei 9.430/1996;
- f) No caso de não serem atendidos os pedidos, "e.1" e "e.2", acima, o que não se espera, seja expedido Mandado de Procedimento Fiscal determinando ao Agente Fiscal para que realize levantamento dos PERCENTUAIS DE MARGEM BRUTA DE CONTRIBUIÇÃO praticados pelos comerciantes de motocicletas, na praça de Itajaí – SC, para que possa constar e apurar a real receita auferida pela empresa Autuada no ano-calendário de 2012, que desde já se salienta, foi a demonstrada na planilha de apuração ora apresentada;
- g) A contribuinte e o sujeito passivo solidário, ora Impugnantes, requerem ainda, provar os fatos aqui alegados por todos os meios admitidos em direito e permitidas, especialmente pela prova pré-constituída e anexada, cujas fotocópias são autênticas de acordo com seus respectivos originais, como também admitidas a apresentação de laudos periciais técnicos, elaborados por contadores ou empresas e/ou profissionais especializados, os quais poderão especificar analiticamente a receita efetiva da empresa no exercício auditado;
- h) Finalmente, requerem que o inteiro teor da decisão exarada lhe seja enviada (por cópia), em seus domicílios tributários, por meio de comunicação expedida sob registro postal, com prova de recebimento.

Ao final, os documentos anexados (doc. fls. 290/757) foram assim identificados:

ROL DE DOCUMENTOS ANEXOS:

ITEM	DESCRIÇÃO
01	Cópia da Autuação fiscal
02	Contrato social da Contribuinte
03	Cédula de Identidade do representante legal da Contribuinte
04	Planilhas de apuração da base de cálculo e dos tributos
05	Extratos e quadro demonstrativo dos limites utilizados pela Contribuinte
06	Extratos bancários de contas em que a Contribuinte utilizou limites
07	Emails de instituições financeiras
08	Contratos de mútuo
09	Transferências bancárias de mesma titularidade - Contribuinte para Contribuinte

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. às fls. 173/222, o Termo de Verificação Fiscal e Sujeição Passiva, às fls. 223/239, e as Impugnações apresentadas pela contribuinte e responsável tributário, às fls. 247/289, a 2ª Turma da DRJ/BHE exarou o Acórdão nº 02-71.095, em 20/01/2017, às fls. 760/789, que julgou a impugnação parcialmente procedente, exonerando parte do crédito tributário lançado de ofício e mantendo a responsabilidade tributária do sócio administrador, Sr. Juliano de Souza, CPF nº 018.051.689-24. A ementa assim figurou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, no caso de tributação pelo lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados na legislação pertinente, acrescidos de 20%.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que ficar caracterizada a prática de fraude ou sonegação definida na forma da lei e comprovada em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

No caso de omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A Recorrente tomou ciência da sobredita decisão em 01/03/2017, consoante Aviso de Recebimento – AR, às fls. 794. Entretanto, não consta dos autos que o responsável tributário, Sr. Juliano de Souza, foi intimado do resultado do julgamento supra, tampouco que foi cientificado.

Indignados, em 31/03/2017, a Interessada e o apontado responsável solidário, em peça única, apresentaram recurso voluntário, às fls. 895/837. Verifica-se que reitera as questões preliminares pleiteadas na primeira instância e, no mérito, traduz-se em **uma peça idêntica – contém análogos pedidos e causas de pedir** - à Impugnação protocolada às fls. 247/289.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

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

Neste ponto, merece registro que o responsável tributário, Sr. Juliano de Souza, não foi intimado do resultado da decisão recorrida, muito menos cientificado. Contudo, ao apresentar o Recurso Voluntário, conjuntamente com a Recorrente, às fls. 795/837, **tal falta foi suprida** em respeito ao preceituado no §5º, do art. 26, combinado com o art. 69, ambos da Lei nº 9.784/99¹,

¹ Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.
(...)

cuja aplicação é subsidiária ao Decreto nº 70.235/72 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF.

DA DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN², devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN³.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005⁴. Veja-se também a

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

³ Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

⁴ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Antes de analisarmos os pleitos preliminares e meritórios apresentados pela Defesa, consta do Recurso Voluntário requisição em favor da suspensão da exigibilidade dos débitos lançados de ofício.

Aqui, convém ressaltar que a própria Impugnação e o Recurso Voluntário, suspendem a exigibilidade do crédito. Essa é a regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos recursos, prevista no inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional (CTN)⁵. Destarte, nos termos da legislação ora citada e por ter a Contribuinte atravessado tempestivamente o apontado recurso, neste momento a exigência encontra-se suspensa.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Outro pedido da BASEAL está relacionado à suspensão de qualquer prática relacionada à Representação Fiscal Para Fins Penais formalizada, nos termos do *caput*, do art. 83, da Lei nº 9.430/96⁶.

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁵ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

⁶ Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-

Conforme ressaltado pela decisão recorrida, há um rito especial para essas representações, disciplinado, à época dos fatos geradores desta autuação, pela Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010 – revogada pela Portaria RFB nº 1.750, de 12/11/2018. No âmbito deste Conselho, cabe menção à Súmula CARF nº 28: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais*”, de observação obrigatória pelos Conselheiros deste Tribunal em cumprimento ao disposto no art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023⁷.

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade dos Atos Administrativos

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais, notadamente do contraditório e ampla defesa, além disso assevera que os autos de infração padecem de vício de origem, visto que se basearam em presunção e amostragem para apurar a receita tributável.

Esclareço inicialmente que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpido no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal⁸, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de 1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso (PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei nº 9.784/1999).

A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

⁷ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

⁸ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

A par disso, tem-se que, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972⁹, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva da exigência e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972¹⁰, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos administrativos, uma vez que os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Neste ponto, merece citação a Súmula CARF nº 162¹¹, estabelecida nos termos do art. 123, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, através da

⁹ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

¹⁰ Das Nulidades

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 consequência.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

¹¹ **Súmula CARF nº 162:** O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

qual se denota que com só a partir do protocolo da impugnação se instaura o direito ao contraditório e a ampla defesa.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Do Pedido de Produção de Prova Suplementar

No que tange ao protesto da Recorrente pela juntada posterior de quaisquer documentos comprobatórios do seu pleito, é salutar registrar que a apresentação da prova documental no Processo Administrativo Fiscal - PAF está disciplinada nos §§ 4º e 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72¹².

De acordo com esse dispositivo legal, o momento para apresentação de documentos comprobatórios é o da apresentação da Impugnação. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal, ou quando da apresentação de provas na fase recursal, neste último caso apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado. Dessa forma, não tendo a Recorrente demonstrado enquadrar-se nos casos de excepcionalidade elencados no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, tampouco carrear novas provas quando do protocolo do Recurso Voluntário, tem-se por prejudicado o pleito.

Portanto, há que ser indeferido o protesto genérico da Defesa pela produção de provas em momento posterior ao da apresentação do Recurso Voluntário.

DO MÉRITO

Dos Lançamentos de Ofício

Dos Fatos

Em brevíssima síntese, trata este processo de lançamento de ofício de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativo ao ano-calendário de 2012.

Compulsando os Autos de Infração, às fls. às fls. 173/222, e o Termo de Verificação Fiscal e Sujeição Passiva, às fls. 223/239, observa-se que a autuação se fundamentou na

¹² Art. 16. (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

sistemática do arbitramento dos lucros, nos termos do § único, do art. 527, combinado com inciso III, do art. 530, ambos do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99¹³, vigente à época dos fatos, em decorrência da BASEAL não possuir contabilidade regular, nem livro caixa escriturado, tampouco apresentou os arquivos contábeis e fiscais do anexo único ADE COFIS nº 25/2010.

Ademais, apresentou DIPJ 2013 optando pelo lucro presumido, todavia com faturamentos trimestrais zerados, e Dacon e DCTF zeradas – sem débitos declarados –, como também não efetuou qualquer recolhimento de tributos federais no período fiscalizado e não emitiu notas fiscais tanto de entrada, como de saída.

Diante deste quadro, a Fiscalização concentrou-se na movimentação bancária, visto que se constatou omissão de receitas advindas de contas de depósito ou de investimentos mantidas em instituições financeiras, em relação as quais, embora devidamente intimado, a Recorrente não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações, mediante documentação hábil e idônea.

Com bases nesses valores, levantou-se a base de cálculo para apuração dos tributos federais por meio do arbitramento do lucro, com utilização do coeficiente de presunção do lucro de 9,6%, para atividade de comércio, em atendimento ao disposto no art. 532, do RIR/99¹⁴. Neste cenário, a Fiscalização também responsabilizou pelos créditos constituídos o sócio administrador, Sr. Juliano de Souza, com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional - CTN¹⁵, bem como qualificou a multa de ofício imputada em respeito ao disposto no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07¹⁶ - **parágrafo com nova redação dada pela Lei nº 14.689/2023, quer dizer publicada após a lavratura da decisão recorrida.**

¹³ Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

(...)

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

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

¹⁴ Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

¹⁵ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

¹⁶ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

Inconformada, a Recorrente e o responsável tributário, conjuntamente, impugnam, às fls. 247/289, as sinaladas autuações e responsabilização tributária, da qual merece destaque os seguintes pedidos e causa de pedir relacionados ao mérito:

- 1) Exclusão da Responsabilidade Tributária do Sr. Juliano de Souza;
- 2) Acolher a planilha de apuração de tributos que apresentou, uma vez que representa a verdade material das receitas auferidas no ano-calendário de 2012, cuja média foi de apenas R\$ 31.585,00 mensais;
- 3) Declarar procedente a impugnação para:
 - a) Determinar a revisão dos cálculos dos créditos tributários lançados de ofício, mediante reapuração da receita auferida e do lucro arbitrado, de acordo com os comandos legais vigentes, observando-se as planilhas de apuração dos tributos que elaborou; e
 - b) Determinar a redução da multa de ofício imputada para 20%; e
 - c) Considerar ilegal a aplicação da Taxa Selic como índice de correção monetária; e
- 4) Caso não sejam atendidos os pedidos (5 a) e (5 b), deve ser expedido Mandado de Procedimento Fiscal determinando que seja apurado os percentuais de margem bruta de contribuição praticados pelos comerciantes de motocicletas em Itajaí-SC, em favor de constatar a real receita auferida pela autuada em 2012;

A 2ª Turma da DRJ/BHE, após apreciar as peças, proferiu o Acórdão nº 02-71.095, em 20/01/2017, às fls. 760/789, julgando procedente em parte a impugnação impetrada para exonerar em parte o crédito tributário lançado de ofício e manter a responsabilidade tributária do Sr. Juliano de Souza.

Insatisfeitos, em 31/03/2017, a Interessada e o apontado responsável solidário, em peça única, apresentaram Recurso Voluntário, às fls. 895/837. Da análise dos autos resta hialino que, no que diz respeito às questões meritórias, essa peça recursal se revela uma mera repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, às fls. 247/289, os quais, registre-se, foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Da Declaração de Concordância - Dos Análogos Pedidos e Causas de Pedir

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;

(...)

~~§ 1º - O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Revogado pela Lei nº 14.689/2023)~~

Ora, conforme exaurido, quanto às questões de mérito, a peça recursal constituiu-se em autêntica reprodução das alegações utilizadas em sede de impugnação, e se recorre, inclusive, do que já foi vencedor na DRJ, a exemplo da redução dos tributos devidos.

Neste ponto, é mister ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 12º, do art. 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023¹⁷, pois, possibilita-se ao Conselheiro relator do voto condutor, no âmbito das decisões colegiadas, fundamentar a decisão através da declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Nessa linha intelectual, da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do referido dispositivo regimental, posto que, por tudo exposto, restou claro que a Recorrente, por meio da peça recursal, não inovou nos pedidos ou causa de pedir, as quais já foram apresentadas em sede de impugnação, e foram claramente analisadas pela decisão atacada.

Assim, nos termos do art. 50, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999¹⁸, combinado com o preceituado no citado normativo regimental, desde já proponho a manutenção em parte da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, **divergindo apenas quanto à aplicação do instituto da retroatividade benigna – vide o tópico seguinte: “Da Multa de Ofício Qualificada – Da Retroatividade Benigna”**, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

(...)

II - Omissão de Receitas.

Depósitos bancários de origem não comprovada.

II.1. ASPECTOS LEGAIS DA INFRAÇÃO.

¹⁷ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

¹⁸ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal e autos de infração lavrados, foi apurada omissão de receitas caracterizada pela existência de valores creditados em contas de depósito mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No que respeita à infração constatada, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

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.

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

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

[...]

Como se verifica, a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito), presume-se, até prova em contrário (esta a cargo do sujeito passivo), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Trata-se de instituto cuja propriedade é a de inverter o ônus da prova contra o sujeito passivo, autorizando o fisco a presumir a ocorrência do fato gerador pela verificação da situação tipificada em lei, como por exemplo também ocorre com o saldo credor de caixa e o passivo fictício.

No caso concreto, cumpre anotar que a autoridade fiscal submeteu ao contribuinte o levantamento realizado com base nos extratos bancários, tendo identificado, individualmente, cada um dos créditos que foram objeto de questionamento da origem do numerário depositado em contas correntes de titularidade da pessoa jurídica fiscalizada, já depurado das transferências entre contas do mesmo titular, dos empréstimos e resgates de aplicações financeiras, conforme foi assim anotado no termo fiscal:

De posse extratos bancários, elaboramos planilhas, nas quais foram listados apenas os valores de depósitos ou créditos, ou seja, recursos novos, excluídas as transferências entre contas do mesmo titular, os empréstimos e os resgates de aplicações financeiras, constantes do Anexo I ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, de 08/12/2015, com a ciência do contribuinte na mesma data, solicitando-lhe a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nos depósitos e lançamentos a crédito.

Também foi registrado pela fiscalização que, após sucessivas prorrogações de prazo, foram apresentadas respostas às intimações feitas, sem que nenhum documento tenha sido apresentado no sentido de comprovar ou justificar a origem da movimentação financeira questionada.

Agora na impugnação, argumentaram os impugnantes que muitos dos créditos considerados no levantamento fiscal jamais poderiam ser caracterizados como receitas, já que oriundos de transferências entre contas de mesma titularidade ou de empréstimos realizados por meio da utilização de limites de crédito em conta corrente de outras titularidades, que concederam poderes para tal movimentação ao administrador da Baseal, Juliano de Souza.

Nesse ponto, cabe assinalar que a comprovação de origem, nos termos do disposto no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser entendida como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente da pessoa jurídica atuada. Outro ponto importante é que o vínculo desses documentos e do crédito bancário a que se refere deve ser estabelecido pelo impugnante, não sendo admitida a indicação genérica de suposta comprovação.

Estes são, portanto, os parâmetros que nortearão o exame dos argumentos e documentos juntados pelos impugnantes, conforme se passa a explicitar.

II.2. ANÁLISE PROBATÓRIA.

II.2.a) Utilização de limites de créditos em contas de outras empresas da família, destinados unicamente para suprir a necessidades momentâneas de caixa da BASEAL.

Os impugnantes alegaram que o administrador da atuada, com poderes de procurador das empresas relacionadas no quadro abaixo, transferia recursos de uma para outra, na medida da necessidade de caixa de cada uma, tentando assim, manter o equilíbrio financeiro, para tal utilizando-se, diversas vezes, do limite de crédito que as demais empresas possuíam nos bancos.

BANCO	EMPRESA	AG	CONTA	LIMITES
ITAU	BASEAL MOTOS	292	70235-4	R\$ 75.000,00
ITAU	B-3 MOTOS	292	75760-6	R\$ 50.000,00
ITAU	VESS MOTOS	292	75770-5	R\$ 50.000,00
ITAU	VESS MOTOS	292	81496-9	R\$ 150.000,00
ITAU	B-5 MOTOS	292	78843-7	R\$ 50.000,00
ITAU	B-6 MOTOS	292	79390-6	R\$ 50.000,00
BRADESCO	BASEAL MOTOS	330	75499-4	R\$ 200.000,00
BRADESCO	VESS MOTOS	330	128788-5	R\$ 10.000,00
BRADESCO	B-5 MOTOS	330	122680-0	R\$ 50.000,00
SANTANDER	BASEAL MOTOS	1242	13-000958-3	R\$ 45.000,00
SANTANDER	B-3 MOTOS	1242	13-001077-2	R\$ 95.000,00
SANTANDER	VESS MOTOS	1242	13-001174-2	R\$ 100.000,00
SANTANDER	B-5 MOTOS	1242	13-001078-9	R\$ 100.000,00
SANTANDER	B-6 MOTOS	1242	13-001175-9	R\$ 30.000,00
TOTAL				R\$ 1.055.000,00

Na impugnação, foi feita referência a cópias de extratos bancários e mensagens eletrônicas (doc. fls. 367/707 e 708/745, respectivamente) que comprovariam as operações. Foram juntadas ainda as "Planilhas de apuração da base de cálculo e dos tributos" (fls. 337/366), dentre as quais consta a relação dos depósitos contendo coluna específica denominada "RAZÃO DA EXCLUSÃO" com indicação de registro pertinente a "USO LIMITE" da empresa especificada, consoante abaixo exemplificado:

ITEM	DATA	BANCO	HISTÓRICO	VALOR	EXCLUSÕES	VENDAS BRUTAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO 85%	RECEITA REAL DA LOJA	PLANILHA 1 RAZÃO DA EXCLUSÃO
1	02/01/12	B BRASIL	870-Transferencia on line	100.000,00	100.000,00	-	-	-	EMPRÉSTIMO EMPRES ADO PAI DO JULIANO
2	02/01/12	ITAU	TED 250.0001CIFRA S C FI	6.600,00	-	6.600,00	5.610,00	990,00	-
3	03/01/12	ITAU	MOV TIT COB DISP 03/01S	188,50	-	188,50	160,23	28,28	-
4	03/01/12	ITAU	TED 237.2937CAPITAL DIST	45.000,00	-	45.000,00	38.250,00	6.750,00	-
5	04/01/12	ITAU	MOV TIT COB DISP 04/01S	150,29	-	150,29	127,75	22,54	-
6	04/01/12	ITAU	SISPAG B 5 MOTOS LTDA	6.400,00	6.275,00	125,00	105,25	18,75	USO LIMITE DA B5 MOTOS NO ITAU
7	04/01/12	ITAU	SISPAG OMNI S A CREDITO	2.717,40	-	2.717,40	2.309,79	407,61	-
8	05/01/12	ITAU	DEPOSITO CHEQUE	800,00	-	800,00	680,00	120,00	-
9	05/01/12	ITAU	DEPOSITO DINHEIRO	1.100,00	-	1.100,00	935,00	165,00	-
10	05/01/12	ITAU	DOC 250.0001CIFRA S C FI	490,95	-	490,95	417,31	73,64	-
11	05/01/12	ITAU	MOV TIT COBRANÇA 05/01S	103,50	-	103,50	87,98	15,53	-
12	05/01/12	ITAU	SISPAG OMNI S A CREDITO	194,50	-	194,50	165,33	29,18	-
13	06/01/12	ITAU	SISPAG OMNI S A CREDITO	4.048,10	-	4.048,10	3.440,89	607,22	-
14	06/01/12	ITAU	SISPAG VESS MOTOS LTDA	1.500,00	1.500,00	-	-	-	USO LIMITE DA VESS MOTOS NO ITAU
15	06/01/12	ITAU	TED 250.0001CIFRA S C FI	5.192,00	-	5.192,00	4.413,20	778,80	-
16	06/01/12	ITAU	TED 855.0001BV FIN S A C	7.590,00	-	7.590,00	6.451,50	1.138,50	-
17	06/01/12	ITAU	SISPAG B 5 MOTOS LTDA	300,00	300,00	-	-	-	USO LIMITE DA B5 MOTOS NO ITAU
18	06/01/12	ITAU	SISPAG B 6 MOTOS LTDA	1.400,00	1.400,00	-	-	-	USO LIMITE DA B6 MOTOS NO ITAU
19	09/01/12	ITAU	SISPAG OMNI S A CREDITO	5.628,98	-	5.628,98	4.784,83	844,35	-
20	09/01/12	ITAU	TED D 085.0101BASEAL MOT	7.590,00	7.590,00	-	-	-	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREBI PITAU
21	09/01/12	SANTANDER	1242.13.001077-2	400,00	400,00	-	-	-	USO LIMITE DA B3 MOTOS NO SANTANDER

Afirmaram ainda os impugnantes que tais transferências não constituíram receitas comerciais da Baseal, já que referidas empresas jamais compraram qualquer tipo de mercadoria da atuada.

Os impugnantes, em suma, demonstraram transferências de numerário entre as empresas indicadas e a Baseal Motos, procurando estabelecer o vínculo entre os respectivos débitos e créditos, o que não acrescenta muito à informação original constante do histórico dos extratos da atuada, que, por diversas vezes, já indicava a procedência dos recursos dessas empresas (ex: SISPAG B 5 MOTOS LTDA, SISPAG B 6 MOTOS LTDA, SISPAG VESS MOTOS LTDA).

Conforme já mencionado, objetivamente, o que deve ser comprovado é a que título estas transferências foram operadas. Nesse ponto, não há comprovação de que as transferências ocorridas se refiram a uso do limite de crédito dessas empresas nas instituições financeiras nas quais detinham as contas

movimentadas, não sendo demais notar que a Baseal dispunha de limite próprio de crédito indicado nos extratos bancários de sua titularidade.

Também as mensagens anexadas não constituem provas suficientes, em razão do caráter genérico de seu conteúdo e porque não foi estabelecido pelos impugnantes nenhum vínculo entre as referidas mensagens e os créditos sujeitos à comprovação de origem do numerário depositado nas contas correntes mantidas pela Baseal.

Tem-se ainda que os históricos consignados nos extratos bancários das empresas que movimentaram os recursos para as contas correntes da Baseal não sinalizam qualquer operação de cessão de limite de crédito. Ao contrário, a despeito das alegações da defesa, alguns registros de histórico indicam tratar-se de operação comercial (ex: SISPAG FORNECEDORES), conforme retrata o seguinte exemplo:

Demonstrativo fiscal que consolida os depósitos cuja origem não foi comprovada - fl. 160

DEMONSTRATIVO DE VALORES - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO COMPROVADA						
Contribuinte: Baseal Motos Ltda						
ITEM	DATA	BANCO	HISTORICO	VALOR	INDICADOR	ORIGEM
44	17/01/2012	ITAU	SISPAG VESS MOTOS LTDA	30.000,00	C	Não Comprovado

Extrato Baseal Motos Ltda. ME - fl. 388 Crédito 17/01/2012 - SISPAG VESS MOTOS LTDA - R\$30.000,00

Extrato de conta corrente
 Nome: BASEAL MOTOS LTDA ME
 Agência: 0292 Cont: 70235-4
 Saldo resumido - 18/01/2012 às 08:22:16h **FINANCEIRO**
 Descrição Saldo (R\$)
 SALDO DEVEDOR PROVISÓRIO 28.430,23
 LIMITE (SUJ. A ENCARGOS) 75.000,00
 TOTAL P/ SAQUE 46.569,77
 Saldo (R\$) = 34.230,00
 b1 - 2560,00
 b3 - 530,00
 vem - 430,00
 b5 - 1930,00
 b6 - 930,00

Extrato - Últimos 3 dias
 Data Lançamento Valor (R\$) Saldo (R\$)
 13/01 SALDO ANTERIOR -46.479,70
 16/01 D CH COMPENSADO 001 003956 5357 4.999,99
 16/01 D CH COMPENSADO 001 004021 5357 33.375,00
 16/01 D CH COMPENSADO 089 004195 5357 4.999,99
 16/01 SISPAG FORNECEDORES 5.500,00
 18/01 D CH COMPENSADO 237 003925 5182 1.000,00
 18/01 CH COMPENSADO 341 004005 5357 2.000,00
 18/01 TAR CH VALOR SUP 004042 13,30
 18/01 TEC DEPOSITO DINHEIRO 6382 5.000,00
 18/01 SISPAG OMINI S A CREDITO 3999 513,64
 18/01 TED 237.0330VESS MOTOS L S A L D O 3.700,00
 17/01 PAGAMENTO CHEQUE 003954 6382 4.999,99
 17/01 PAGAMENTO CHEQUE 003955 6382 4.999,99
 17/01 TARCUSTAS COBRANCA 10,50
 17/01 TAR CH VALOR SUP 004021 36,71
 17/01 SISPAG B E MOTOS LTDA 10.200,00
 17/01 SISPAG B E MOTOS LTDA 2.000,00
 17/01 SISPAG CHRIS SAN CIA LT 13.607,80
 17/01 SISPAG VESS MOTOS LTDA 30.000,00
 17/01 TED 237.0330B S MOTOS LT 7.050,00
 17/01 TED 655.0001BV FIN S A C 7.590,00
 17/01 C MOV TIT COBRANCA 17/01S S A L D O 183,50
 17/01 (-) SALDO A LIBERAR 28.070,23
 17/01 SALDO FINAL DEVEDOR 28.753,73
 18/01 MOV TIT COB DISP 18/01S 142,50
 18/01 S A L D O 28.430,23

Handwritten notes:
 Não existe 10.200,00 bilhetes Ver maior
 che 5.000,00
 34.230,00
 10.330,00
 23.900,00

Planilha juntada pelos impugnantes que indica a suposta comprovação da origem do crédito - fl. 340

PLANILHA 1									
ITEM	DATA	BANCO	HISTORICO	VALOR	EXCLUSÕES	VENDAS BRUTAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO 8%	RECEITA REAL DA LQJA	RAZÃO DA EXCLUSÃO
44	17/01/12	ITAU	SISPAG VESS MOTOS LTDA	30.000,00	30.000,00				SEM LIMITE DA VESS MOTOS NO ITAU

Extrato Vess Motos Ltda. - fl. 426 Débito 17/01/2012 - SISPAG FORNECEDORES - R\$30.000,00

DOCUMENTO VALIDADO

Fl. 426
Page 1 of 2

Item 44

30 horas

Extrato de conta corrente

Nome: **VESS MOTOS LTDA**
Agência: 0292 Conta: 75770-5

Saldo resumido - 18/01/2012 às 08:34:11h

Descrição	Saldo (R\$)
DISPONIVEL P/ SAQUE	55,02
LIMITE (SUJ. A ENCARGOS)	50.000,00
TOTAL P/ SAQUE	50.055,02

Extrato - Últimos 3 dias

Data	Lançamento	Valor (R\$)	Saldo (R\$)
10/01	SALDO ANTERIOR		55,02
17/01	SISPAG FORNECEDORES	30.000,00	
17/01	AG. TEF 0292.81496-9	132	30.000,00
17/01	SALDO		55,02

Posição da Conta Corrente e Conta Investimento

Descrição	Valor (R\$)
(+) SALDO PROVISÓRIO CONTA	55,02
(-) SALDO DISPONIVEL PARA SAQUE	55,02
(+) LIMITE (SUJ. A ENCARGOS)	50.000,00
(=) VALOR TOTAL DISPONIVEL PARA SAQUE	50.055,02
SDO DISP P/ APLIC HOJE	55,02

Portanto, a documentação juntada aos autos neste caso não é suficiente para comprovar que a origem dos depósitos indicados seja a cessão de limites de crédito de empresas do grupo familiar como sugerido pelos impugnantes.

II.2.b) Operações de crédito realizadas com o pai do senhor JULIANO e pela empresa GRID MOTOCENTER LTDA. (limite de crédito).

Segundo os impugnantes, no início do ano de 2012, foi realizada operação de mútuo, no valor de R\$100.000,00, com a finalidade de suprir necessidade de capital de giro, tomado junto ao Sr. Reinaldo de Souza (ou melhor, de empresa de sua titularidade), pai do sócio administrador da impugnante, não se tratando de receitas comerciais da Baseal.

Argumentaram ainda que, em 10/06/2011, foi realizado empréstimo oneroso da empresa GRID MOTOCENTER LTDA, em favor da empresa BASEAL, no valor de R\$200.000,00, com o objetivo de suprir a necessidade de capital de giro da empresa.

Cópias de contratos de mútuo foram anexadas às fls. 746/753.

O contrato firmado com a Construtora Natinho Ltda. EPP, datado de 10/12/2011, trata de limite de crédito no valor de R\$100.000,00 e foi vinculado pelos impugnantes à transferência de numerário indicada como "EMPRÉSTIMO EMPRESA DO PAI DO JULIANO", "PAGAMENTO EMPRE. DO PAI DO SR. JULIANO" etc, em diferentes datas e valores, a exemplo do item 001 da planilha juntada à impugnação às fls. 339/361:

									PLANILHA 1
ITEM	DATA	BANCO	HISTÓRICO	VALOR	EXCLUSÕES	VENDAS BRUTAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO 85%	RECEITA REAL DA LOJA	RAZÃO DA EXCLUSÃO
1	02/01/12	B BRASIL	870-Transferencia on line	100.000,00	100.000,00	-	-	-	EMPRÉSTIMO EMPRES ADO PAI DO JULIANO

Em relação ao contrato firmado pela autuada com a Grid Motocenter, em 10/06/2011, foi pactuada a colocação à disposição da mutuária de limite de crédito de R\$200.000,00 a ser utilizado de forma parcelada e na medida das necessidades da mutuária.

No demonstrativo constante da impugnação (fls. 339/361), podem ser identificados diversos registros de “CONTRATO DE MÚTUO”, em diferentes datas e valores, a exemplo do item 108 abaixo reproduzido (fl. 341):

									PLANILHA 1
ITEM	DATA	BANCO	HISTÓRICO	VALOR	EXCLUSÕES	VENDAS BRUTAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO 85%	RECEITA REAL DA LOJA	RAZÃO DA EXCLUSÃO
108	13/02/12	ITAU	TED 001.1489FABRÍCIO A D	15.500,00	15.500,00	-	-	-	CONTRATO DE MÚTUO

Note-se que os contratos falam em limite de crédito, porém não foi anexado nenhum comprovante de depósito da mutuante em favor da mutuária ou demonstrada a contabilização da operação pelas partes envolvidas, a comprovação de pagamento do mútuo ou qualquer outro documento que confirme a efetivação do suposto empréstimo.

Assim, os meros contratos, nas condições evidenciadas, contendo cláusula que estabelece a cessão de limite de crédito de forma genérica, não se prestam à comprovação da origem de nenhum dos depósitos bancários questionados pela autoridade fiscal, pois não é possível estabelecer, de forma segura e inequívoca, nenhuma relação entre o desembolso do mutuante e o crédito na conta da mutuária derivados da suposta operação de empréstimo contratado.

Objetivamente, não foi anexado nenhum documento que ateste a efetiva transferência dos recursos do suposto supridor para a empresa autuada, nas datas e valores consignados nos extratos bancários, lembrando que essa comprovação deve ser feita de forma individualizada, a teor das disposições do art. 42, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

II.2.c) Transferências de valores entre contas de mesma titularidade. Créditos não existentes nas instituições financeiras indicadas. Outros casos informados na planilha de fls. 339/361.

Argumentaram os impugnantes que dos valores lançados muitos se referem a transferências feitas entre contas da mesma titularidade (da BASEAL para a BASEAL).

Para comprovação do alegado, foi juntada cópia do extrato da Baseal Motos Ltda. EPP, emitido pela Viacred, conta 243.962-0, referente aos meses do ano de 2012 (doc. fls. 756/757), no qual foram indicados, de forma manuscrita, os itens correspondentes aos créditos sujeitos à comprovação de origem.

A Viacred é uma cooperativa de crédito, assim identificada no site do Banco Central do Brasil (Bacen):

COOPERATIVA DE CREDITO VALE DO ITAJAI - VIACREDI

CNPJ: 82.639.451
Endereço Eletrônico: <http://www.viacredi.coop.br>
Natureza jurídica: Sociedade Cooperativa
Tipo instituição: Cooperativa de Crédito

COOPERATIVA DE CREDITO VALE DO ITAJAI - VIACREDI, COOPERATIVA DE CRÉDITO DA FOZ DO RIO ITAJAÍ AÇU - CREDIFOZ, COOPERATIVA DE CRÉDITO DO VALE DO ITAJAÍ E VALE DO ITAPOCÚ - SICOOB MULTICREDI

Bancos e outras entidades supervisionadas
Ranking de Instituições por Índice de Reclamações

Cotejando o referido extrato e a planilha anexada à impugnação às fls.339/361, contendo a indicação de transferências da Viacred, com o Demonstrativo de Valores - Movimentação Financeira Não Comprovada, juntado pela fiscalização às fls. 160/172, fica confirmada a transferência de numerário entre contas do mesmo titular, com coincidência de datas e valores, motivo pelo qual os créditos pertinentes indicados no levantamento fiscal devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos lançados, nos respectivos períodos de apuração.

Cabe observar que os impugnantes indicaram na planilha, especificamente em relação ao item 924 (fl. 361), "TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ", em 26/12/2012, de R\$10.000,00, referente à "SISPAG B 3 MOTOS LTDA", informação esta que não guarda relação com os dados do extrato emitido pela Viacred de fl. 756, motivo pelo qual este valor não será excluído do lançamento.

Na planilha juntada pelos impugnantes às fls. 339/361, constam também registros de transferências entre contas de mesma titularidade envolvendo os bancos Itáú, Bradesco, Banco do Brasil e Santander, conforme indicações feitas na coluna "RAZÃO DA EXCLUSÃO". Nestes casos, os valores de crédito ou depósito indicados na planilha dos impugnantes foram confrontados com os extratos bancários juntados no processo pela fiscalização (fls. 43/119), uma vez que em relação a esta parte não foram indicados extratos adicionais pelos impugnantes.

Devem ser excluídos do levantamento fiscal os dados pertinentes a transferências confirmadas entre contas correntes do mesmo titular, quando constatada coincidência de datas e valores, além de conformidade do registro do histórico das operações de débito e crédito. Devem ainda ser excluídas da exigência as importâncias referentes a crédito ou depósito na situação em que os impugnantes relataram a inexistência do crédito na conta indicada no demonstrativo fiscal, quando o fato for confirmado por meio do cotejo com os extratos bancários anexados ao processo.

Nos demais casos, por não ter sido possível estabelecer a relação das datas e valores entre débitos e créditos consignados nas contas da autuada cujos extratos bancários constam do processo, foram mantidos os dados originais do levantamento fiscal. Não foram acatadas ainda as situações que, embora houvesse coincidência de datas e valores, o registro do histórico em cada uma das contas envolvidas não guardava consonância entre si (ex: débito em uma conta decorrente de cheque emitido X crédito em outra conta via TED).

Finalmente, também não foram aceitas indicações na coluna "RAZÃO DA EXCLUSÃO" feitas de forma genérica ou sem guardar nexos com o registro do crédito sujeito à confirmação da origem e ainda sem explicação adicional na impugnação (ex: item 177 - "TRANSFERÊNCIA SANTANDER DE 1242.01 026444-8 ?").

Os valores que devem ser excluídos do lançamento em razão da análise ora empreendida estão consolidados na tabela abaixo (valores expressos em R\$):

ITEM	DATA	BANCO	HISTÓRICO	VALOR EXCLUÍDO	EXTRATO - fl.	RAZÃO DA EXCLUSÃO (planilha fls. 339/361)
20	09/01/12	ITAU	TED D 085.0101BASEAL MOT	7.590,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREDI P/ITAÚ
46	17/01/12	ITAU	TED 237.0330VESS MOTOS L	10.200,00	59	ESTE LANÇAMENTO NÃO EXISTE NA CONTA DO ITAÚ
TOTAL JANEIRO 2012				17.790,00		
141	24/02/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 0324388	137,00	109	CRÉDITO NÃO EXISTE NA CONTA DO SANTANDER
TOTAL FEVEREIRO 2012				137,00		
191	12/03/12	ITAU	TED D 085.0101BASEAL MOT	17.000,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE DE VIACREDI PARA ITAÚ
TOTAL MARÇO 2012				17.000,00		
TOTAL 1º TRIMESTRE 2012				34.927,00		
251	05/04/12	B. BRASIL	976-TED Transferência Eletr.Dispon	4.200,00	70	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - ITAÚ PARA BB
271	12/04/12	ITAU	TED 085 0101BASEAL MOT L	5.000,00	756	TRANSF. TITULARIDADE DE VIACREDI PARA ITAÚ
298	20/04/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	4.600,00	73	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - ITAÚ P/ SANTANDER
TOTAL ABRIL 2012				13.800,00		
354	09/05/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 0324388	137,00	112	LANÇAMENTO NÃO EXISTE NA CONTA SANTANDER
380	18/05/12	ITAU	TED 08 5.0101BASEAL MOT L	7.490,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P ITAÚ
397	25/05/12	ITAU	TED 085.0101BASEAL MOT L	10.500,00	756	TRANSF. ENTRE CONTAS MESMA TITULARIDADE VIACRE
412	31/05/12	ITAU	TED 03 3.1242BASEAL MOTOS	140.000,00	112	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - SANTANDER P/ ITAÚ
TOTAL MAIO 2012				158.127,00		
469	22/06/12	B. BRASIL	976-TED Transferência Eletr.Dispon	4.500,00	83	TRANSF. ENTRE CONTAS MESMA TITULARIDADE P/ BB
473	22/06/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 0324388	137,00	113	LANÇAMENTO NÃO EXISTE NA CONTA DO SANTANDER
TOTAL JUNHO 2012				4.637,00		
TOTAL 2º TRIMESTRE 2012				176.564,00		
517	10/07/12	ITAU	TED 085.0101 BASEAL MOT L	5.650,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREDI P/ ITAÚ
532	16/07/12	ITAU	TED 085.0101BASEAL MOT L	4.700,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREDI P/ ITAÚ
TOTAL JULHO 2012				10.350,00		
569	01/08/12	ITAU	TED 085 0101 BASEAL MOT L	4.190,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDIDI P ITAÚ
577	06/08/12	B. BRASIL	976-TED Transferência Eletr.Dispon	50.000,00	88	TRANSF. MESMA TITULARIDADE

600	13/08/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	13.000,00	89	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - ITAÚ P/ SANTANDER
628	24/08/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	3.500,00	90	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - ITAÚ P/ SANTANDER
TOTAL AGOSTO 2012				70.690,00		
644	04/09/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	24.800,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREDI BB
674	13/09/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEALMOTL	7.600,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI / ITAÚ
682	17/09/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	11.400,00	93	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - ITAÚ P/ SANTANDER
TOTAL SETEMBRO 2012				43.800,00		
TOTAL 3º TRIMESTRE 2012				124.840,00		
724	08/10/12	ITAÚ	TED 085.0101 BASEAL MOT L	3.500,00	756	TRANSF. ENTRE CONTAS MESMA TITULARIDADE VIACREDI
728	09/10/12	ITAÚ	TED 033.1242BASEAL MOTOS	50.000,00	117	TRANSF. MESMA TITULARIDADE SANTANDER P/ ITAÚ
774	26/10/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	4.800,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE - VIACREDI P/ ITAÚ
TOTAL OUTUBRO 2012				58.300,00		
798	09/11/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	14.900,00	100	TRANSF. TITULARIDADE DO ITAÚ P/ SANTANDER
824	21/11/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	7.150,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
832	23/11/12	ITAÚ	TED 085.0101 BASEAL MOT L	6.500,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
TOTAL NOVEMBRO 2012				28.550,00		
856	03/12/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	9.500,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
868	06/12/12	ITAÚ	TED 08 5.0101BASEAL MOT L	5.400,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
891	13/12/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	6.500,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
905	17/12/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	12.600,00	105	TRANSF. MESMA TITULARIDADE ITAÚ P/ SANTANDER
918	21/12/12	ITAÚ	TED 085.0101BASEAL MOT L	10.000,00	756	TRANSF. MESMA TITULARIDADE VIACREDI P/ ITAÚ
920	21/12/12	SANTANDER	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 03243887000137	3.000,00	106	TRANSF. MESMA TITULARIDADE ITAÚ P/ SANTANDER
TOTAL DEZEMBRO 2012				47.000,00		
TOTAL 4º TRIMESTRE 2012				133.850,00		

III - Arbitramento do lucro.

III.1. FUNDAMENTOS LEGAIS DO ARBITRAMENTO.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, regularmente intimada, a contribuinte não apresentou livros contábeis e fiscais solicitados no Termo de início de Fiscalização e intimações posteriores, sujeitando-se ao arbitramento do lucro conforme estabelecido pelo art. 530, inciso III, do RIR/1999, quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527, impedindo a análise individualizada dos lançamentos da movimentação financeira e a realização da verdadeira auditoria fiscal para apuração da base de cálculo dos tributos pelo Lucro Presumido em 2012.

Argumentaram os impugnantes que os documentos apresentados pela contribuinte eram aptos a permitir a apuração de seus resultados no ano-calendário de 2012, inclusive para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Contudo, de acordo com a fiscalização, a Baseal não possuía contabilidade regular nem livro caixa escriturado e não apresentou os arquivos contábeis e fiscais do anexo único ADE COFIS n° 25/2010, solicitados no Termo de Início de Fiscalização, conforme também foi evidenciado pelo seguinte trecho extraído do Termo de Verificação Fiscal que retrata informação prestada pelo própria contribuinte autuada:

Em 31/03/2016, em resposta complementar ao Termo de Início, apresentou declaração informando que: "Declaro para os devidos fins...que não tenho contabilidade regular e nem livro caixa escriturado" (doc.anexo ao PAF).

Não há, portanto, como afastar o arbitramento do lucro na situação em causa, que se assenta estritamente às disposições legais pertinentes.

III.2. BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO.

Legitimado o arbitramento do lucro, a base de cálculo do IRPJ está prevista no art. 532 do RIR/1999, segundo o qual o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de 20%.

Segundo disposições do art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, corresponderá à soma dos valores de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995 (12% da receita bruta), e os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e entre outros valores definidos em lei.

Por sua vez, as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituíram a sistemática não-cumulativa das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social, respectivamente, cujas normas se aplicam às pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real.

Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vigentes anteriormente às citadas leis, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado. Nesses casos, os contribuintes se sujeitam à incidência cumulativa e apuram o PIS e a Cofins com base na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações.

No tocante à definição da receita bruta, os impugnantes postulam que seja demandado procedimento fiscal para apuração do lucro arbitrado considerando o percentual de margem bruta praticado no mercado de motocicletas na praça de Itaiá-SC, sugerindo que seja considerada como receita auferida pela empresa apenas a diferença entre os valores recebidos das vendas e os valores pagos aos proprietários/consignantes das motocicletas vendidas. Noutro trecho da impugnação e na planilha de fls. 339/361, foi indicada a exclusão de custos da ordem de 85%.

O pedido dos impugnantes, porém, não se justifica, uma vez que a matéria questionada já foi objeto de verificação pela autoridade fiscal, conforme se passa a explicitar.

Já no Termo de Verificação Fiscal, foi constatado que a empresa autuada tinha como objetivo social o comércio varejista de motocicletas usadas e comércio varejista de peças, partes e acessórios para motocicletas, motos e motonetas, novas e usadas, fato que evidencia múltiplas atuações.

Na resposta à Intimação Fiscal 001, em 08/01/2016, a contribuinte apresentou planilha excel visando comprovar itens da movimentação financeira constante no anexo I, contendo uma relação de compras e vendas de motocicletas, com indicação da data; descrição e identificação (Placa) da motocicleta; comprador e vendedor; valor de compra e venda; valor financiado e lucro (diferença) em alguns

casos. No entanto, não apresentou nenhuma nota fiscal de entrada (compra) e/ou de saída (venda) das referidas motocicletas.

Também ressaltou a fiscalização que, de fato, a fiscalizada atuava no ramo de compra e venda de veículos (motocicletas) usados, estando sob a regência de legislação específica, podendo apurar sua receita bruta pela diferença entre o custo da compra constante na nota fiscal de entrada e o valor da venda constante na nota fiscal de saída, "**desde que atendidos os requisitos fixados na lei**" (sic).

Acontece que a Baseal, no período fiscalizado, não emitiu notas de entrada e saída das motocicletas comercializadas no ano de 2012, não procedeu à escrituração contábil e fiscal de suas operações comerciais e também não escriturou a movimentação financeira decorrente de suas atividades.

Foi registrado também que a fiscalizada não vinculou e a fiscalização também não conseguiu vincular, os valores das transações de motocicletas (veículos) com os valores dos itens da movimentação financeira, constantes da intimação fiscal 01.

Assim, concluiu a fiscalização que o lançamento foi concentrado na movimentação financeira, que serviu de base de cálculo para apuração dos tributos federais, por meio do arbitramento do lucro, com utilização do coeficiente de presunção do lucro de 9,6%, para atividade de comércio.

Pelos fatos narrados, uma vez não comprovada a efetiva procedência da receita bruta auferida na atividade da contribuinte fiscalizada, está correto o procedimento fiscal que considerou como receita bruta conhecida para fins de arbitramento do lucro o montante da omissão de receita apurada por presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

A composição da base de cálculo assim considerada já foi tratada no item II deste Voto, ao qual se faz remissão, oportunidade em que foram analisados os documentos anexados e as alegações de existência de supostos empréstimos, cessão de limites de crédito, transferências de contas de mesma titularidade, entre outras questões, que resultaram na manutenção parcial da exigência, com a exclusão dos valores explicitados na tabela constante do item II.2.c.

É bom lembrar que, no tocante às presunções legais, não há como aferir a natureza da operação que deu causa à omissão de receitas. Assim, não se pode afirmar com a necessária certeza de quais das diversas atividades retratadas no objeto social as receitas omitidas foram provenientes (comércio varejista de motocicletas usadas e comércio varejista de peças, partes e acessórios para motocicletas, motos e motonetas, novas e usadas), se o valor recebido se refere ao total da venda ou à comissão devida na operação de consignação, podendo ainda ser resultado de ganhos de capital, por exemplo, ou de atividades estranhas ao objeto social.

Desta forma, a receita bruta conhecida, no caso de omissão de receita por presunção legal, deve ser considerada pelo seu valor integral, não comportando

nenhuma incidência de percentual de margem de lucro de atividade, senão aquele definido na legislação como coeficiente de determinação do lucro arbitrado; no caso, 9,6% para o IRPJ e 12% para a CSLL, consoante legislação pertinente.

Nestas condições, não devem ser acatados os cálculos apresentados pelos impugnantes na planilha de fls. 339/361, na qual foi indicada coluna "CUSTO DE AQUISIÇÃO 85%", ficando mantida a base de cálculo do lançamento, ressalvadas as exclusões indicadas no citado item II.2.c deste Voto.

Quanto à alegação de que o arbitramento realizado não respeita o princípio da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, deve-se esclarecer que o lançamento foi efetuado nos estritos moldes das leis que regem a matéria e, por força dos princípios da legalidade e da independência e harmonia dos poderes da República, foge à competência da autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento pátrio, por se tratar de prerrogativa reservada ao Poder Judiciário (CF, art. 102).

Assim, a norma jurídica, regularmente editada, goza da presunção de legitimidade e constitucionalidade, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, não há como negar efetividade ao lançamento e declará-lo nulo sob o argumento acerca da capacidade contributiva do contribuinte e do feito confiscatório da exigência.

IV. Responsabilidade tributária.

Neste tópico, serão analisados os questionamentos pertinentes ao vínculo de responsabilidade atribuído a Juliano de Souza.

Alegou o impugnante que não agiu com dolo específico, objetivando fraudar, reduzir ou suprimir tributos; apresentou documentação hábil a comprovar a origem das receitas da contribuinte autuada, inclusive extratos bancários; no período da autuação, a empresa e o seu sócio-administrador passaram por problemas financeiros e comerciais de grave monta; e o administrador da pessoa jurídica não se beneficiou pessoalmente com a alegada inadimplência dos tributos lançados.

Conforme foi consignado no Termo de Verificação Fiscal e Sujeição Passiva, Juliano de Souza, na condição de sócio-administrador, responde pelos créditos correspondentes as obrigações tributárias, com base no disposto no art. 135, inciso III, do CTN, que assim dispõe:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Quanto às disposições do art. 135 do CTN, a lei determina que qualquer das pessoas citadas no inciso III que praticar determinado ato com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatutos, responde pelo crédito tributário que dele advier. O diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica, de fato ou de direito, é responsável por atos por ele praticados, de forma dolosa ou culposa, no exercício da gestão dos negócios (domínio dos fatos), que representem infração à lei ou excesso de poderes, ou seja, um ato ilícito.

É oportuno destacar que, a respeito da natureza dos atos causadores da responsabilidade tributária dos administradores ("sócios-gerentes", na expressão consagrada), no Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/20091, foi enfatizado que o "sócio-gerente", de acordo com a jurisprudência aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser "sócio", mas por ter cometido ato ilícito enquanto "gerente". Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição.

Neste aspecto, consta do citado Parecer que o ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso e que a prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública que, no caso, se desincumbiu dessa missão por meio da investigação retratada no Termo de Verificação Fiscal e Sujeição Passiva.

Dentre os fatos apurados pela autoridade fiscal que fundamentaram a responsabilização de Juliano de Souza, sobressaem os seguintes registros:

- Não possui (não apresentou) escrituração contábil nem fiscal de suas operações comerciais.
- Não escriturou as receitas auferidas na atividade de comércio de veículos (Motocicletas);
- Não escriturou sua movimentação financeira e bancária;
- Não emitiu Nota Fiscal das operações de compra e venda de veículos;
- Apresentou a DIPJ AC 2012 com valores "zerados", dificultando o conhecimento do Fisco das verdadeiras operações;
- Não apurou, não declarou nem recolheu tributos federais sobre o faturamento/lucro em todo período fiscalizado;
- Não se trata aqui de mera inadimplência, mas sim, um conjunto de atos tendentes a redução ou supressão de tributos;
- Tinha pleno conhecimento que os procedimentos adotados eram incorretos e que visavam eximir-se do pagamento de tributos.

Os elementos trazidos aos autos pela fiscalização, analisados isoladamente e especialmente em seu conjunto, evidenciam a prática de ato ilícito que não pode ser dissociada da ação do sócio-administrador, que detém o poder decisório na empresa atuada, tem conhecimento dos fatos ocorridos e a nítida noção da

repercussão dos atos praticados na esfera tributária, evidenciada notadamente pela total falta de recolhimento dos tributos devidos no período fiscalizado.

Note-se que, pela contundência dos fatos apurados, houve inclusive a qualificação da multa de ofício lançada, matéria que será tratada adiante neste Voto.

Desta forma, a despeito das alegações da defesa, permanece incólume o conjunto probatório formado pelos elementos evidenciados no lançamento fiscal que justificam a responsabilização tributária de Juliano de Souza com base nas disposições contidas no inciso III do art. 135 do CTN.

V. Multa de ofício qualificada.

Juros de mora – Taxa Selic.

Consoante consta dos autos de infração lavrados, foi exigida a multa de ofício no percentual de 150%, de acordo com as disposições do art. 44, inciso I, § 1º, na redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, nos seguintes termos:

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;

[...]

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

Vale também destacar o conceito de fraude e sonegação expresso no art. 71, incisos I e II, e no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que serviram de fundamento no Termo de Verificação Fiscal para a qualificação da multa de ofício:

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

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

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

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

Os fatos que motivaram a qualificação da multa de ofício foram consubstanciados no Termo de Verificação Fiscal, do qual podem ser extraídos os seguintes excertos:

O intuito de fraude e sonegação está presente ao longo da descrição dos fatos, tendo em vista a execução de forma planejada e contínua de procedimentos tendentes a ocultar as transações comerciais que efetivamente ocorreram, visando suprimir ou reduzir os tributos incidentes sobre as receitas auferidas, através da **não emissão de notas fiscais de compras e vendas de motocicletas, não escrituração contábil e fiscal de suas operações e respectiva movimentação financeira**, cuja finalidade é a diminuição ou supressão da tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS Cumulativos, obtida pelas práticas acima descritas.

Que os documentos acostados aos autos, relativos as transações de motocicletas (veículos), como as cópias de recibos, documentos internos, certificados de propriedade de veículos (Renavam), documentos bancários, extratos de conta bancária e DIPJ, são a prova material, cabal e inequívoca da vontade de lesar a fazenda Pública, razão pela qual, efetuamos o lançamento de ofício dos tributos incidentes, com qualificação da multa, conforme enquadramento legal constante dos próprios autos de infração.

Toda a análise que foi feita neste Voto no tocante aos elementos probatórios confirmou os fatos apurados pela fiscalização que embasaram a autuação e evidenciaram os elementos necessários à qualificação da multa de ofício lançada, expondo a total desídia do contribuinte no trato das questões tributárias e a falta de pagamento dos tributos devidos no período fiscalizado.

As alegações da defesa nesta parte se restringiram a expor o efeito confiscatório da multa lançada, mencionando jurisprudência judicial e entendimentos doutrinários sobre o assunto.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, consoante o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, salvo os casos de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva plenária do STF, e de edição de atos específicos do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e da Advocacia-Geral da União, nos estritos termos previstos no § 6º da referida norma legal.

No que se refere à doutrina e à jurisprudência judicial mencionadas na peça de defesa, verifica-se que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei autoriza. Os agentes públicos, portanto, não podem aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 37 da Constituição Federal e art. 142 do CTN).

Da mesma forma, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo e com estrita observância do conteúdo dos julgados (art. 100 do CTN), além das limitações impostas pelo Decreto nº 2.346, de 1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

No presente processo, não há, portanto, como afastar a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, exigida em estrita observância às normas estabelecidas.

Quanto aos juros de mora, cuja aplicação também foi contestada pelos impugnantes, cabe salientar que sua exigência decorre da mora e o cálculo é feito para cada mês de atraso consoante a legislação vigente, como preceituado no art. 144 do CTN.

As normas reguladoras dos juros de mora aplicáveis ao caso vertente constam especificadas no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, as quais dispõem que, sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidirão juros de mora calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. Os débitos sobre os quais incide os juros de mora compreendem inclusive o imposto e as contribuições lançados de ofício e as multas correspondentes.

Desta forma, a lei autorizou que os juros de mora incidentes sobre débitos tributários vencidos fossem calculados levando-se em conta a taxa Selic, em estrita observância às disposições contidas no § 1º do art. 161 CTN, in verbis:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (grifos acrescentados)

VI – Cálculo do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL

Feitas estas considerações, cumpre excluir do lançamento os valores indicados na tabela constante do item II.2.c deste Voto, em relação aos respectivos tributos, nos períodos mensais ou trimestrais objeto da atuação fiscal, conforme os demonstrativos que se seguem.

VI.1 – CÁLCULO DO IRPJ

Tomando por base o demonstrativo fiscal de fls. 178/181, o cálculo do IRPJ deve ser assim efetuado (valores expressos em R\$):

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

PA	Valor Apurado	Valor excluído	Valor mantido	Coeficiente	Base de Cálculo
1º Trim/2012	1.663.512,50	34.927,00	1.628.585,50	9,6%	156.344,21
2º Trim/2012	1.571.143,04	176.564,00	1.394.579,04	9,6%	133.879,59
3º Trim/2012	1.171.765,38	124.840,00	1.046.925,38	9,6%	100.504,84
4º Trim/2012	1.223.301,00	133.850,00	1.089.451,00	9,6%	104.587,30

CÁLCULO DO IMPOSTO

PA	Base de Cálculo	Alíquota	Imposto Apurado
1º Trim/2012	156.344,21	15,00%	23.451,63
2º Trim/2012	133.879,59	15,00%	20.081,94
3º Trim/2012	100.504,84	15,00%	15.075,73
4º Trim/2012	104.587,30	15,00%	15.688,09

CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL	1º Trim/2012	2º Trim/2012	3º Trim/2012	4º Trim/2012
(+) Lucro Arbitrado Declarado	0,00	0,00	0,00	0,00
(+) Valor Apurado	156.344,21	133.879,59	100.504,84	104.587,30
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional	60.000,00	60.000,00	60.000,00	60.000,00
(=) Base de Cálculo do Adicional	96.344,21	73.879,59	40.504,84	44.587,30
(x) Alíquota	10,00%	10,00%	10,00%	10,00%
(=) Adicional Total	9.634,42	7.387,96	4.050,48	4.458,73
(-) Adicional devido conf. DIPJ	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Imposto Adicional Devido	9.634,42	7.387,96	4.050,48	4.458,73

IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES

Descrição	1º Trim/2012	2º Trim/2012	3º Trim/2012	4º Trim/2012	Total IRPJ
Imposto	23.451,63	20.081,94	15.075,73	15.688,09	
Imposto Adicional	9.634,42	7.387,96	4.050,48	4.458,73	
Total	33.086,05	27.469,90	19.126,21	20.146,82	99.828,98

VI.2 – CÁLCULO DA CSLL

Tomando por base o demonstrativo fiscal de fls. 194/197, o cálculo da Contribuição Social deve ser assim efetuado (valores expressos em R\$):

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

PA	Valor Apurado	Valor excluído	Valor mantido	Coeficiente	Base de Cálculo
1º Trim/2012	1.663.512,50	34.927,00	1.628.585,50	12,00%	195.430,26
2º Trim/2012	1.571.143,04	176.564,00	1.394.579,04	12,00%	167.349,48
3º Trim/2012	1.171.765,38	124.840,00	1.046.925,38	12,00%	125.631,05
4º Trim/2012	1.223.301,00	133.850,00	1.089.451,00	12,00%	130.734,12

CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

PA	Base de Cálculo	Alíquota	Contribuição Apurada
1º Trim/2012	195.430,26	9,00%	17.588,72
2º Trim/2012	167.349,48	9,00%	15.061,45
3º Trim/2012	125.631,05	9,00%	11.306,79
4º Trim/2012	130.734,12	9,00%	11.766,07
Total			55.723,04

VI.3 – CÁLCULO DO PIS

Tomando por base o demonstrativo fiscal de fl. 209, o cálculo do PIS deve ser assim efetuado (valores expressos em R\$):

Período de Apuração	Valor Tributável	Valor excluído	Valor Mantido	Alíquota	Contribuição Apurada
01/2012	599.735,61	17.790,00	581.945,61	0,65%	3.782,65
02/2012	448.773,03	137,00	448.636,03	0,65%	2.916,13
03/2012	615.003,86	17.000,00	598.003,86	0,65%	3.887,03
04/2012	591.825,15	13.800,00	578.025,15	0,65%	3.757,16
05/2012	669.731,51	158.127,00	511.604,51	0,65%	3.325,43
06/2012	309.586,38	4.637,00	304.949,38	0,65%	1.982,17
07/2012	335.969,79	10.350,00	325.619,79	0,65%	2.116,53
08/2012	415.649,07	70.690,00	344.959,07	0,65%	2.242,23
09/2012	420.146,52	43.800,00	376.346,52	0,65%	2.446,25
10/2012	326.894,45	58.300,00	268.594,45	0,65%	1.745,86
11/2012	448.618,04	28.550,00	420.068,04	0,65%	2.730,44
12/2012	447.788,51	47.000,00	400.788,51	0,65%	2.605,13
Total					33.537,02

VI.4 – CÁLCULO DA COFINS

Tomando por base o demonstrativo fiscal de fl. 218, o cálculo da Cofins deve ser assim efetuado (valores expressos em R\$):

Período de Apuração	Valor Tributável	Valor excluído	Valor Mantido	Alíquota	Contribuição Apurada
01/2012	599.735,61	17.790,00	581.945,61	3,00%	17.458,37
02/2012	448.773,03	137,00	448.636,03	3,00%	13.459,08
03/2012	615.003,86	17.000,00	598.003,86	3,00%	17.940,12
04/2012	591.825,15	13.800,00	578.025,15	3,00%	17.340,75
05/2012	669.731,51	158.127,00	511.604,51	3,00%	15.348,14
06/2012	309.586,38	4.637,00	304.949,38	3,00%	9.148,48
07/2012	335.969,79	10.350,00	325.619,79	3,00%	9.768,59
08/2012	415.649,07	70.690,00	344.959,07	3,00%	10.348,77
09/2012	420.146,52	43.800,00	376.346,52	3,00%	11.290,40
10/2012	326.894,45	58.300,00	268.594,45	3,00%	8.057,83
11/2012	448.618,04	28.550,00	420.068,04	3,00%	12.602,04
12/2012	447.788,51	47.000,00	400.788,51	3,00%	12.023,66
Total					154.786,23

VII. Conclusão.

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a impugnação apresentada, para:

- confirmar o vínculo de responsabilidade atribuído a Juliano de Souza;
- exigir o IRPJ no valor de R\$99.828,98, conforme demonstrativo constante do item VI.1, acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora pertinentes;
- exigir a CSLL no valor de R\$55.723,04, conforme demonstrativo constante do item VI.2, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora pertinentes;
- exigir a contribuição para o PIS no valor de R\$33.537,02, conforme demonstrativo constante do item VI.3, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora pertinentes;

- *exigir a Cofins no valor R\$154.786,23, conforme demonstrativo constante do item VI.4, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora pertinentes.*

Em suma, da análise da decisão recorrida, entendo que não merece ser reparada, exceto no que tange à aplicação da retroatividade benigna, conforme demonstraremos no tópico seguinte.

Da Multa de Ofício Qualificada – Da Retroatividade Benigna

Embora não se trate de uma novação no tocante ao pedido ou causa de pedir, o requerimento para redução da multa de ofício qualificada se inclui no rol das demandas da BASEAL. Nessa toada, ocorre que após a 2ª Turma da DRJ/BHE, em 20 de janeiro de 2017, exarar o Acórdão recorrido, mantendo a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%, em respeito ao disciplinamento normatizado no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, **este sofreu modificação** pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, e, notadamente o inciso VI, do § 1º, do assinalado normativo, passou a disciplinar a questão da seguinte forma, abaixo *in verbis*:

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;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (g.n.)

Quer dizer, a alteração mencionada **reduziu o percentual da multa de ofício qualificada imputada de 150% para 100%**. Dessarte, atrai-se a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN¹⁹, inclusive passível da aplicação de ofício, uma vez que

¹⁹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Nessa senda, embora no presente caso, pugnamos pela manutenção da imputação da multa de ofício qualificada, proposta pela decisão guerreada – vide o tópico: Declaração de Concordância -, posto que restou demonstrado pela Fiscalização que as situações constatadas se subsumiram ao preceituado nos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964²⁰, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, **indiscutivelmente cabe a redução do percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% em respeito à retroatividade benigna.**

DA CONCLUSÃO

Face ao exposto, e no uso da faculdade garantida pelo § 12º, do Art. 114, do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, oriento meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitando a preliminar de nulidade e, no mérito, propondo a aplicação da decisão da DRJ por seus próprios fundamentos, com os acréscimos aqui expostos, que apenas a ratificam, **salvo** no que toca à redução do percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% em decorrência da aplicação obrigatória da retroatividade benigna, em estrito respeito à modificação inserida no inciso VI, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

Assinado Digitalmente

RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Alexandre Evaristo Pinto**, Relator

²⁰ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

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

Com a devida vênia ao voto do ilustre conselheiro relator, apresento aqui meu voto descrevendo as razões pelas quais discordo em relação à qualificação da multa de ofício.

Em primeiro lugar, cumpre ressaltar que a aplicação da multa qualificada de 150% requer a ocorrência de uma conduta caracterizada por sonegação ou fraude.

Tal conduta não se confunde com a mera prática de atos que visam uma carga tributária menor, mas há a exigência da presença de um elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco.

É importante destacar que a referida conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros.

Ademais, a conduta deve estar descrita detalhadamente no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de modo a permitir o contraditório e a ampla defesa.

No caso de arbitramento de lucro em virtude da não declaração de determinados montantes da receita, a própria omissão de receitas é a situação que gerou o auto de infração, não havendo uma conduta adicional passível de se enquadrar como fraude.

Vários são os precedentes neste sentido, de modo que cito aqui a título de exemplo o Acórdão 9101-006.205, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE

Omissão de receita baseada em presunção legal, sem qualquer outra circunstância ligada à ocorrência do fato gerador não pode ensejar a qualificação da penalidade. 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 nº 4.502/64 (Súmula CARF nº 25).

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO E EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

Constatada a existência de pagamento antecipado, e a ausência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial de cinco anos deve se dar com base no disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Precedente do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC/1973 o que implica, em razão do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ. Tendo o lançamento sido cientificado ao contribuinte

em 29/12/2015, e os autos de infração de IRPJ e CSLL têm como períodos de apuração do 2º trimestre de 2010 ao 4º trimestre de 2011; enquanto os Autos de Infração de PIS/COFINS têm como períodos de apuração os meses de abril/2010 a dezembro/2011, exonera-se, por decadência, o crédito tributário de IRPJ e CSLL dos 2º e 3º trimestres, e o PIS e de Cofins dos períodos de apuração de abril a novembro de 2010, o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro de 2007 devem ser extintos por decadência, uma vez que deveriam ter sido constituídos até o último dia do ano de 2012.

Nesse sentido, em razão de não restar configurado o intuito fraudulento adicional na conduta praticada afasta-se a qualificação da multa, reduzindo-a para 75%.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício, a qual deve ser exigida no percentual de 75%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Alexandre Evaristo Pinto