



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 13971.002207/2006-87
Recurso n° 162.085 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão n° 103-23.495
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrentes 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
RAFA COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA - ME

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

RECEITA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. PERCENTUAL. LUCRO ARBITRADO.

Se a atividade preponderante desenvolvida pela contribuinte é a de prestação de serviços, correta a aplicação do percentual de 32% incidente sobre as receitas omitidas por conta de depósito bancário de origem não justificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

PRAZO DECADENCIAL. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte impõe que o termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para constituição de créditos referentes ao IRPJ, submetido a lançamento por homologação, seja deslocado da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

20

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI-
O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2)

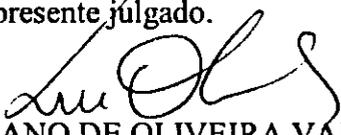
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. SIMPLES - PIS - COFINS - CSLL - INSS. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos interpostos pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS/SC e RAFA COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA. - ME.

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para a CSLL, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres de 2000, e para o PIS e a COFINS, relativamente aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2000 (inclusive), e REJEITAR as demais preliminares. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Antonio Carlos Guidoni Filho, que davam provimento parcial para afastar a qualificação da multa, reduzindo-a ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento). O Conselheiro Leonardo de Andrade Couto apresentará declaração de voto. O recurso de ofício não foi conhecido em função da elevação do limite de alçada nos termos da Portaria MF nº 03/2008, nos termos do relatório e votos, que passam a integrar o presente julgado.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente


ANTÔNIO BEZERRA NETO
Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Carlos Pelá.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício em vista do Acórdão nº 07-9.636/2007, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis-SC.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

"Por meio dos Autos de Infração, às folhas 316 a 434, foram exigidas da interessada acima qualificada, as importâncias de R\$ 977.819,04 (novecentos e setenta e sete mil, oitocentos e dezenove reais e quatro centavos), R\$ 70.006,37 (setenta mil e seis reais e trinta e sete centavos), R\$ 323.107,03 (trezentos e vinte e três mil, cento e sete reais e três centavos), R\$ 118.404,65 (cento e dezoito mil, quatrocentos e quatro reais e sessenta e cinco centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, respectivamente, acrescidas de multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, e de juros de mora.

As exigências referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2000 a 2004.

RELATO DO AUTUANTE

No "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 404 a 434), a fiscalização informa que procedeu ao arbitramento do lucro por verificar que a escrituração contábil continha deficiências que a tornavam imprestável para identificar a movimentação financeira. Foram ainda apuradas as seguintes infrações:

(a) aplicação indevida do coeficiente de determinação do lucro - IRPJ

Através do exame das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ da fiscalizada verificou-se que ela aplicou o percentual de 8% sobre a receita bruta para determinar a base de cálculo do imposto de renda, descumprido a legislação que prevê o percentual de 32% para sua atividade (Lei nº 9.249/95, art. 15, § 1º, alínea III, "a").

Esse percentual de 32% foi acrescido de 20% em razão do arbitramento do lucro, conforme previsto no art. 532 do RIR/99, resultando num percentual de 38,4%.

Especificamente em relação aos anos de 2002 a 2004, o coeficiente aplicado foi de 16%, acrescido de 20%, em razão da receita bruta anual ter sido inferior a R\$ 120.000,00, nos termos do art. 519, § 4º, do RIR/99.

(b) falta de recolhimento da CSLL

A partir de setembro de 2003, a fiscalizada aplicou o percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL, quando deveria ter utilizado 32%, segundo o art. 20 da Lei n° 9.249/95, alterada pela Lei n° 10.684/2003.

(c) omissão de receitas de prestação de serviços

Com base em informações extraídas das DIRF apresentadas por instituições financeiras, constatou-se que a fiscalizada recebeu receitas de prestação de serviços, código 8045, no período de 2001 a 2004, não as oferecendo à tributação, conforme verificado em suas DIPJ.

(d) depósitos bancários não contabilizados – omissão de receitas

Tendo por base as informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, conforme previsão do art. 11 da Lei n° 9.311/96, com redação dada pelo art. 1° da Lei n° 10.174/2001, constatou-se que a fiscalizada possuía conta bancária no banco BESC S/A, com respectiva movimentação financeira não contabilizada.

Intimada a apresentar os extratos bancários das respectivas contas, a contribuinte o fez fora do prazo estipulado e após a instituição financeira tê-lo feito.

Intimada a apresentar justificativa para os créditos efetuados nas contas correntes, créditos estes relacionados em planilha anexa ao Termo de Intimação (doc. 13) atendeu apresentando uma outra planilha nela informando o suposto veículo comercializado, seu ano, de quem foi comprado, a quem foi repassado, valor do repasse, valor de eventual despesa na operação e valor da receita da operação. Não teria se manifestado a respeito da eventualidade de algum crédito não representar ingresso de recursos. Também não teria apresentado qualquer documento comprobatório de suas alegações.

Além de não ter apresentado qualquer documentação que suportasse as informações contidas na planilha entregue, as informações ali constantes não teriam correspondência nos extratos.

Deste modo, por força do contido no art. 42 da Lei n° 9.430/96 créditos em conta bancária não contabilizada são presumidos como receitas omitidas, a menos que o contribuinte os justifique mediante documentação hábil e idônea, infirmando a presunção legal.

(e) da multa qualificada

A fiscalização revela que, em razão de a autuada ter escriturado em seus livros contábeis receitas em montantes bastante inferiores àqueles efetivamente auferidos, nos anos-calendário de 2000 a 2004, ficou caracterizado o objetivo inequívoco de reduzir o montante dos tributos a pagar, de modo que a multa aplicada foi a qualificada de 150%.

Foi então formulada representação fiscal para fins penais em face da ocorrência de fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, definido no art. 1°, inciso II, da Lei n° 8.137/90.

IMPUGNAÇÃO



Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 437 a 464, na qual apresenta em síntese as seguintes razões:

Da decadência

Sustenta que o prazo decadencial aplicável é o de cinco anos contados do fato gerador, previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, e não aquele regrado pelo inciso I, do art. 173 do CTN, que aplicar-se-ia somente quando não há pagamento antecipado.

Deste modo, haveria de ser reconhecida a decadência relativamente aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2001.

Nulidade da autuação – erro formal – quebra do sigilo bancário

Alega que houve ilegal quebra do seu sigilo bancário em período anterior à vigência da Lei nº 10.174/2001 e Lei Complementar nº 105/2001, com violação ao princípio da irretroatividade das leis, o que teria fulminado o direito individual ao sigilo disposto no art. 5º, inciso XII, da Constituição Federal.

No tocante ao ano de 2000 sua quebra de sigilo bancário estaria condicionada a prévia autorização judicial, nos termos do art. 38 da Lei nº 4.595/64, então em vigor.

Reconhece que o direito ao sigilo bancário não é absoluto, podendo ser quebrado em certas situações, sujeitos à prévia manifestação judicial quanto à conveniência do procedimento. Ampara-se em precedentes judiciais.

Defende assim a ilegalidade da obtenção das informações referentes aos saldos e extratos bancários, ainda mais em relação aos fatos geradores anteriores a janeiro de 2001, e a nulidade do procedimento investigatório e das provas produzidas, uma vez desprovidas de autorização judicial.

Nulidade da autuação – erro formal – ausência de prova de requisição de documentos bancários

Destaca a ausência, “a princípio, da prova de requisição de extratos bancários pela SRF encaminhados à instituição financeira, o que por si somente, ensejaria ilicitude de tal prova, nos termos do § 8º, do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001”.

Traz à colação a seguinte ementa de decisão do 1º Conselho de Contribuintes:

LANÇAMENTO – NULIDADE – PROVA OBTIDA MEDIANTE QUEBRA NÃO AUTORIZADA DE SIGILO BANCÁRIO – A prova de requisição de extratos bancários pelo órgão fiscalizador e de seu espontâneo atendimento pela instituição financeira deve estar devidamente documentada nos autos, sob pena de não se poder considerar tal prova lícita para alicerçar lançamento, posto que obtida mediante quebra não autorizada de sigilo bancário. Recurso Provido. (1º CC, Ac. 108.07.989, 8ª Câmara, DOU de 01/03/2005).

Da utilização arbitrária de movimentação financeira como base de cálculo para apuração do imposto

Alega que o arbitramento praticado pela SRF tendo como base exclusivamente os extratos bancários da fiscalizada é totalmente vedado consoante súmula 182 do TFR, segundo o qual "é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários".

Da equiparação das operações da requerente como operações de consignação e da aplicação do percentual de determinação da base de cálculo

A fiscalização teria utilizado como critério para apuração da base de cálculo a diferença entre o valor da receita de venda e o valor de custo de aquisição de veículos, como sendo este equivalente ao valor da comissão recebida na operação de consignação por comissão.

Entretanto, este critério não refletiria a real receita auferida pela requerente, pois um veículo vendido por R\$ 60.000,00, por exemplo, com valor financiado de R\$ 20.000,00, a comissão recebida pela prestação de serviço não representaria a receita auferida para fins de base de cálculo do IRPJ, porque muitas vezes a comissão recebida pelas instituições financeiras em muitas vezes superaria a diferença entre o preço de aquisição do automóvel e o seu preço de venda, ou seja, a receita do comissário.

Desta forma, com a utilização destes parâmetros, a fiscalização teria maculado a real receita bruta anual da requerente. "Se assim não tivesse sido feito, o percentual a ser aplicado para a apuração da base de cálculo do imposto, estaria de conforme com o que foi utilizado pela REQUERENTE".

De qualquer forma, se não houver concordância com o raciocínio exposto, requer pericia técnica contábil a fim de apurar a real receita operacional.

Da omissão de receitas – comissões de prestação de serviços

Da aplicação das multas nos patamares de 75% e 150%

A impugnante concorda com o fato relativo à omissão de receitas de comissões recebidas pelas instituições financeiras, porém contesta a assertiva de que tais omissões tenham se dado em caráter doloso, com o fito de fraudar a legislação tributária.

Como se tratava de valores já deduzidos de IRRF pela própria instituição financeira, os gestores da empresa entenderam erroneamente que não seria necessário que fossem informados ao fisco, além de que não lhe eram solicitadas notas fiscais de serviços pela intermediação/indicação da instituição financeira aos clientes.

Contesta as multas nos patamares de 75% e 150%, exigidas com fulcro nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Essas multas violariam o princípio constitucional previsto no art. 150, IV, da CF, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

No tocante à aplicação da multa de 75%, esta se encontra prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois o fisco entende que se trata de falta de pagamento. O que houve de fato foi "pagamento parcial" com base em alíquota diversa que a requerente entendia aplicável. Portanto, pagamento, muito embora menor que o devido, ocorreu. Assim, a situação verificada não se coadunaria com o comando da norma punitiva, merecendo reforma.

No que respeita à multa de 150%, ela também não se justificaria, pois não estaria evidenciado o caráter doloso da conduta.

Destarte, pugna pela aplicação da multa de 20% previsto no § 2º do art. 61, da Lei nº 9.430/96.

Pedido

Reitera, por fim, as razões apresentadas e a concessão de prazo para sanar eventuais irregularidades ou inobservâncias involuntárias"

Em decisão de fls. 510 a 528, a DRJ-Florianópolis-SC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento do IRPJ, para afastar a decadência para os 3(três) primeiros trimestres de 2000 e manteve integralmente os demais lançamentos que integram o presente processo, nos termos da ementa que se transcreve:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRAZO DECADENCIAL. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte impõe que o termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para constituição de créditos referentes ao IRPJ, submetido a lançamento por homologação, seja deslocado da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

PRAZO DECADENCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos às contribuições sociais extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO POR FRAUDE. APLICABILIDADE

É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO. PAGAMENTO PARCIAL. APLICABILIDADE

A multa prevista no inc. I do art. 44, da Lei nº 9.430/96, aplica-se, no caso de adimplemento parcial, sobre a diferença de tributo que deixou de ser paga ou recolhida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA PROCEDIMENTAL. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de Fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Descabe a realização de perícia sobre matéria que não se relaciona ao litígio.

INFRAÇÕES DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações"

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 540 a 571, interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

Juízo de Admissibilidade

Recurso de ofício

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado pela primeira instância monta a R\$ 806.701,80 e, portanto, não alcança o limite de alçada, hoje de R\$ 1.000.000,00 (incluindo multa de ofício), de acordo com a Portaria MF nº 3 03/01/2008, não conheço do recurso de ofício.

Recurso voluntário

Por preencher os requisitos de tempestividade e de regularidade formal, conheço do recurso voluntário.

Delimitação da lide

Conforme consignado na decisão de primeira instância a contribuinte reconheceu expressamente como devidos os tributos incidentes sobre as receitas decorrentes de serviços prestados às instituições financeiras, informados em DIRF pelas fontes pagadoras. Contestou apenas a multa de ofício aplicada.

Decadência

Do IRPJ

Em relação à decadência do IRPJ, ou seja, se cabível o prazo estabelecido no art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, ambos do CTN, entendo o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, estando subordinado ao disposto no artigo 150, § 4º, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

No caso concreto, onde ficará demonstrado adiante no voto o “evidente intuito de fraude”, deve prevalecer a regra do 173, I do CTN, portanto, afastado está a decadência do IRPJ.

Dos demais tributos (CSLL, PIS E COFINS)

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS), cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da

Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN no caso de fraude, dolo ou conluio também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação).

Entretanto, o resultado de julgamento dessas contribuições reflexas, no presente caso, será diferente do IRPJ, pois conforme apreciação feita pela decisão de piso em relação ao lançamento de IRPJ, essa exigência restou cancelada por decadência em relação aos três primeiros trimestres de 2000. Entretanto, tal não ocorreu com os lançamentos de contribuições sociais (CSLL, PIS e Cofins) aos quais foram aplicados o prazo decadencial mais dilatado.

Dessa forma, a aplicação do art. 173, I do CTN, da mesma forma que aconteceu para o IRPJ, provoca a decadência dos 3(três) primeiros trimestres de 2000 para a CSLL e em relação as demais contribuições reflexas (Pis e Cofins) cujos fatos geradores são mensais, restaram decaídos os períodos até novembro de 2000 (inclusive).

Nulidade – Ausência de prova de requisição – Quebra do Sigilo Bancário – extrato bancário

Pleiteia a nulidade do feito fiscal escorando-se em 2(dois) motivos: 1) alega que houve ilegal quebra do seu sigilo bancário em período anterior à vigência da Lei nº 10.174/2001 e Lei Complementar nº 105/2001, com violação ao princípio da irretroatividade das leis; b) ausência de provas de que a requisição de documentos bancários seguira trâmite legal pertinente.

Recorde-se, por oportuno, que a hipótese de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está prevista no Decreto 70.235/72, em seu artigo 59, inciso I, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que, como já se disse, não ocorreu no caso presente.

E, ainda, com relação ao disposto no artigo 59, inciso II do mesmo diploma legal, não ocorreu a hipótese de cerceamento do direito de defesa. A autoridade administrativa cumpriu todos os preceitos da legislação em vigor, fazendo constar a perfeita descrição do fato e os dispositivos legais infringidos, obedecendo ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, como se verifica nos autos.

Ademais, em relação à alegada ausência de provas da requisição de forma legal dos extratos bancários, verifica-se que o documento de “Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira” apresentado à instituição financeira encontra-se à fl. 80 e a resposta apresentada pela mesma encontra-se às fls. 86/87, demonstrando que o procedimento fora feito de forma legal e correta.

Quanto à suposta violação ao princípio da irretroatividade em relação a período anterior à vigência da Lei nº 10.174/2001 (ano-calendário de 2000), equivoca-se novamente a recorrente. Nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, a Receita Federal está

autorizada a requisitar informações às instituições financeiras acerca da movimentação bancária dos contribuintes, independentemente de consentimento judicial, desde que, como no caso em tela, haja procedimento fiscal em curso e os exames sejam considerados indispensáveis.

Nesse passo, aproveito a seguinte ementa, recolhida da jurisprudência do STJ, que reproduzo:

“TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN. 1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001. 2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial. 3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos. 4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a Jms – 21/12/05 contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente." 5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. 6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos. 7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência. 8. Inexiste direito adquirido de

obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. 9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido.” (Resp nº 685.708, DJ de 20.06.2005, Relator Ministro Luiz Fux).

É importante enfatizar que a Corte Superior, no julgamento acima destacado, considerou válida a aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da Lei nº 10.174/2001 a fatos ocorridos no pretérito, situação semelhante ao caso que se cuida.

Ademais, conforme consignado no Aresto do STJ, “*A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.*”

Dessa forma, rejeitam-se as alegações de nulidades suscitadas.

Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à 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.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. Com efeito, sequer os contabilizou ou os declarou. Apesar de a interessada alegar, reiteradamente, que as origens dos recursos depositados não provêm de vendas do estabelecimento, mas sim ou de atividades estranhas à sua atividade comercial. Acontece que a recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Na verdade, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em indícios e presunções. A esse respeito traz respaldo jurisprudencial na Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo o qual seria ilegítimo o lançamento de tributos arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

A argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não

comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

A prova de que a recorrente despreza totalmente a existência daquele marco (art. 42 da Lei nº 9.430/96), levando à pique toda sua argumentação é a alusão feita à Súmula 182 do antigo TFR, que refere-se a um momento histórico completamente distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, tal jurisprudência se deu por ultrapassada.

Da equiparação das operações da requerente como operações de consignação e da aplicação do percentual de determinação da base de cálculo

A fiscalização teria utilizado como critério para apuração da base de cálculo a diferença entre o valor da receita de venda e o valor de custo de aquisição de veículos, como sendo este equivalente ao valor da comissão recebida na operação de consignação por comissão. Entretanto, este critério não refletiria a real receita auferida pela requerente, pois muitas vezes a comissão recebida pelas instituições financeiras em muitas vezes superaria a diferença entre o preço de aquisição do automóvel e o seu preço de venda, ou seja, a receita do comissário.

Conforme consta nos autos, a atividade da autuada de revenda de veículos usados é equiparada à operação de consignação, sendo este o regime adotado pela contribuinte, cujas receitas e custos foram inclusive declaradas por ele próprio, não sendo sua base contestada. O que fora contestado foram os percentuais de presunções para se alcançar o lucro. Por isso não há motivo algum para o deferimento de perícia.

Outrossim, embora a recorrente não tenha sido muito claro a onde ela pretende chegar com essa argumentação, o que parece é que ela vem contestar a legalidade do art. 2º, §1º da IN SRF nº 152, de 1998, que veio regulamentar o art. 5º da Lei nº 9.716/1998.

IN SRF nº 152, de 1998:

“(…)

§1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 2º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Instrução Normativa, é o preço ajustado entre as partes.(…)”

Entretanto, não vejo ilegalidade na referida IN, pois ela usou da única racionalidade possível para fazer face à equiparação de uma operação de compra e venda (atividade objeto social do contribuinte) com uma operação de consignação de pagamento por comissão. Afinal, em uma operação de compra e venda não se dispõe de um valor de comissão, mas sim de receita de vendas e custo de aquisição. Dessa forma, a única forma de viabilizar a equiparação seria mesmo fazer equivaler a diferença entre o valor da receita de venda e o valor do custo de aquisição do veículo com o valor da comissão recebida na operação de consignação por comissão.

Portanto, afasto a referida argumentação e indefiro o pedido de perícia.

Da Multa de Ofício 75% e 150%

Foi aplicada a multa de 75%:

- sobre o lançamento em face de recolhimento a menor dos tributos relativamente às receitas apuradas, na forma do art. 5º da Lei 9.716/98, em função de erro no percentual de presunção do lucro (8% ao invés de 16%).

Foi aplicada a multa de 150%:

- sobre aqueles lançamentos tributários onde se apurou omissões de receitas oriundas de depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/96);

- sobre o lançamento de omissão de receitas auferidas a título de comissões recebidas de diversas instituições financeiras.

A recorrente se insurge contra a de 150%, que teria o caráter confiscatório e que o dolo não teria ficado evidenciado. Além do que, em relação à multa de 75%, o caráter confiscatório também estaria presente e não haveria falta de pagamento, mas sim pagamento parcial, pois o que houve foi uma interpretação equivocada de tema polêmico.

Por fim, propugna a aplicação da multa de 20%, prevista no § 2º do art. 61, da Lei nº 9.430/96, por esse ser inclusive o entendimento da jurisprudência judicial que traz à colação.

Assim dispõe a Lei nº 9.430, de 1996:

“(…)

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo,

sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

(...)

Vê-se, portanto, que a aplicação da multa de ofício seja a de 75%, tanto quanto a de 150% têm amparo legal, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

O argumento de que a multa não seria cabível em relação a pagamento parcial também não prospera. É que o caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96 é bastante claro quando dispõe que as multas deve ser "calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição" (grifei).

Por fim, o argumento de que deveria se aplicar a multa de 20%, prevista no § 2º do art. 61, da Lei nº 9.430/96, consoante entendimento da jurisprudência judicial é totalmente descabido. A evidência que se recorrente confunde a multa moratória, com a multa em lançamento de ofício. A primeira se dá em um contexto de espontaneidade e a última não, como acontece no caso concreto. A aplicação de uma exclui a aplicação da outra. A evidência que a jurisprudência judicial trazida à colação trata apenas da multa moratória em si, no contexto de uma situação de espontaneidade. Nesse caso, é claro, a multa (moratória) está limitada a 20%, embora outrora esse patamar tenha sido maior, daí o litígio judicial.

Da qualificação da multa de 150% (Prática reiterada).

Assoma claro nos autos que a empresa impugnante, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

"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."

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada (somente sabidas porque informadas por terceiros), por meio de DIRF, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Em relação à “prática reiterada” de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por mais de 3(três) anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, devem ser mantidas a multa de 75% e a multa qualificada de 150%.

Lançamentos Reflexos (CSLL, Pis e Cofins)

Afora a decadência já reconhecida para os 3(três) primeiros trimestres de 2000, por estar sustentado na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, não conheço do recurso de ofício, e em relação ao recurso voluntário rejeito as preliminares de nulidade suscitadas, rejeito o pedido de perícia, afasto a decadência para o IRPJ, acolho a decadência para os 3(três) primeiros trimestres de 2000 para a CSLL, em relação as demais contribuições reflexas (Pis e Cofins) cujos fatos geradores são mensais, restaram decaídos os períodos até novembro de 2000(inclusive) e, no mérito, nego provimento.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008.


ANTONIO BEZERRA NETO

Declaração de Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Divirjo do erudito voto proferido pelo eminente Relator, Conselheiro Antonio Bezerra Neto, na parte em que entende cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício no percentual de 150%.

A própria Lei nº 9.430/96, no seu art. 44, inciso I, inclui a declaração inexata, ao lado da falta de declaração, da falta de pagamento, do pagamento fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora, como hipóteses em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento, dispondo:

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

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

Para que as hipóteses apontadas no inciso I, inclusive a hipótese de declaração inexata, como possíveis da incidência da multa de setenta e cinco por cento passem a sofrer a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, o inciso II exige a presença de evidente intuito de fraude, com a seguinte dicção:

“II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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”.

Para justificar a qualificação da multa, a autoridade lançadora revelou que, em razão de a autuada ter escriturado em seus livros contábeis receitas em montantes bastante inferiores àqueles efetivamente auferidos, nos anos-calendário de 2000 a 2004, ficou caracterizado o objetivo inequívoco de reduzir o montante dos tributos a pagar, de modo que a multa aplicada foi a qualificada de 150%.

A “prática reiterada da fraude” demandaria duas considerações. A primeira delas seria estabelecer o que seria a reiteração. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal, a presença da irregularidade em quatro anos-calendário bastaria para essa caracterização. Outros talvez entendam que, na hipótese de pessoa jurídica com apuração trimestral de resultado, a ocorrência do ilícito nos quatro trimestres do ano-calendário seriam suficientes. O que me parece claro é que tal conceito envolve um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque basta uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado

parece-me insofismável que se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

A outra consideração envolve a definição da fraude propriamente dita. Parece-me que o Fisco entendeu pela ocorrência da falsidade em função das Declarações terem sido entregues com receita muito inferior àquela efetivamente auferida. Se, por hipótese, o sujeito passivo tivesse lançado nesses documentos cinquenta por cento (50%) dos seus rendimentos ainda assim teria ocorrido a fraude? E, em outra hipótese, se esse percentual chegasse a noventa por cento (90%) dos rendimentos obtidos?

Se a Fiscalização entender que a fraude está caracterizada em qualquer dessas hipóteses, caberia perguntar o que seria então uma situação de simples omissão de receita a justificar a multa apenas no percentual de setenta e cinco por cento (75%). Por outro lado, se o montante da omissão face aos valores declarados for considerado relevante nessa definição, voltaríamos à questão do caráter subjetivo da análise, tomando-a inconcebível de per si para caracterização da conduta fraudulenta.

Apesar do meu posicionamento, acompanho o Relator submetendo-me à jurisprudência mais recente da CSRF, conforme transcrito abaixo:

QUALIFICAÇÃO DE MULTA – INTUITO DOLOSO – PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

(Acórdão CSRF nº 01-01-05.697, Sessão de 10/09/2007)

Sala das Sessões, DF, 25 de junho de 2008

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO