



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

Processo nº 14120.000117/2008-05
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-001.036 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria SIMPLES Federal - Omissão de Receitas
Recorrentes SISTEMA VEÍCULOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. CHEQUES DEVOLVIDOS. EXCLUSÃO. Correta a decisão que exclui, da base tributável, valores correspondentes a cheques depositados, mas devolvidos.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. DUPLICIDADE. EXCLUSÃO. Correta a decisão que exclui os valores indevidamente exigidos em razão de duplicação da base tributável.

MULTA QUALIFICADA. A majoração da multa de ofício ao percentual de 150% depende de prova dos fatos que compõem a acusação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida; 2) por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, que restou vencido; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO aos recursos de ofício e voluntário relativamente ao principal exigido; 4) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente à qualificação da multa de

ofício, divergindo o Conselheiro José Sérgio Gomes e o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão, que negavam provimento ao recurso; 5) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativamente à multa de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Nara Cristina Takeda Taga e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

SISTEMA VEÍCULOS LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento lavrado em 23/04/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 2.975.630,23.

A partir do exame dos extratos bancários da contribuinte, requeridos às instituições financeiras em razão da sua apresentação incompleta pela fiscalizada, a autoridade lançadora exigiu a comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes ao longo do ano-calendário 2003, alegando a empresa que sua margem de lucro nas operações de revenda de veículos seria de aproximadamente 12% dos depósitos bancários, mas sem justificá-los individualmente.

Os esclarecimentos prestados, no entender da Fiscalização, apenas evidenciaram que a contribuinte *deliberadamente omitiu receita dos fiscos quando revendeu os veículos sem que fossem transferidos para o seu nome, fato que está comprovado através das cópias das Autorizações para Transferência de Veículo apresentadas com a assinatura dos antigos proprietários, mas sem preenchimento do nome do comprador*. Concluiu, desta forma, que os depósitos bancários prestavam-se como indício de omissão de receitas, ressaltando que não houve qualquer comprovação da alegada margem de lucro de 12% e que em 2003 nenhuma receita foi informada na Declaração Anual Simplificada, apenas constando a declaração equivocada do montante de R\$ 604.550,00 a título de ganho de capital.

O crédito tributário apurado a partir da *omissão de receita* presumida em razão de *depósitos bancários não escriturados* foi exigido com acréscimo de multa qualificada de 150%, asseverando a Fiscalização que *por dois motivos a prática de crime contra a ordem tributária está evidenciada. Primeiro, porque o valor apurado de receita omitida é exagerado quando comparado com o valor da receita declarada. Segundo, porque está comprovado que a empresa deliberadamente omitiu receita quando deixou intencionalmente de transferir os veículos para o seu nome a fim de "diminuir o custo do veículo vendido"*.

Foram exigidas, também, parcelas decorrentes de *insuficiência de recolhimento*, com acréscimo de multa de 75%. Disse a Fiscalização que a empresa *não extinguiu os créditos tributários devidos através de pagamento. Portanto, está sendo multada por esta falta. A base de cálculo para a apuração da multa é o valor total dos depósitos apurados e não justificados, porque nenhum valor, mesmo que parcial, foi recolhido*.

Impugnando a exigência, a contribuinte argüiu: 1) a nulidade do lançamento por *falta de exclusão de ofício do regime tributário das microempresas e empresas de pequeno porte – Simples*; 2) a invalidade da presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96; 3) a apuração de ganho de capital no valor de R\$ 604.550,00 em razão do comércio de veículos usados; 4) a interpretação equivocada do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 31/2004; 5) a impossibilidade de as regras para transferência de registro de veículo tipificar a conduta da contribuinte como infração; 6) a necessidade de apuração dos tributos na sistemática do lucro presumido; 7) a impossibilidade de aplicação retroativa de novas alíquotas instituídas por leis

posteriores ao fato gerador; 8) a duplicidade de valores no cálculo do crédito tributário lançado; 9) o câmputo indevido de cheques devolvidos; 10) a ausência de fundamentação para a qualificação da penalidade e o cabimento, apenas, do percentual de 20%; e 11) a irregularidade da cobrança de juros com base na taxa SELIC. Mencionou, ainda, que aderiu espontaneamente ao parcelamento previsto na Medida Provisória nº 303/2006 para beneficiar-se das reduções ali previstas, e pediu perícia indicando perito e formulando quesitos.

Antes do julgamento, os autos seguiram em diligência para a DRF/Campo Grande, em razão da qual promoveu-se a juntada extratos bancários faltantes, como indicado pela autoridade julgadora, bem como admitiu-se o erro quanto à duplicidade no câmputo de algumas receitas e a necessidade de exclusão de cheques devolvidos, elaborando-se novo relatório com a eliminação dos erros e redução do crédito tributário lançado.

A Turma julgadora retificou a exigência para excluir as parcelas apontadas pela Fiscalização, o que ensejou a exclusão integral dos valores exigidos a título de *insuficiência de recolhimento*, e conseqüente redução do principal exigido de R\$ 1.068.394,77 para R\$ 362.169,58, acompanhado dos correspondentes acréscimos. Por esta razão, a exoneração foi submetida a reexame necessário.

No mais, os argumentos da impugnante foram rejeitados, pois:

- Caracterizado o excesso de receita bruta no ano-calendário 2003, a exclusão da contribuinte do sistema simplificado de recolhimentos somente seria possível a partir do ano-calendário subsequente, na forma do art. 15 da Lei nº 9.317/96. Antes disso, a apuração deve ser feita na sistemática simplificada e não há previsão legal para arbitramento da base de cálculo se a receita bruta é conhecida;
- As alíquotas aplicadas pela Fiscalização estão previstas na legislação vigente em 2003, sendo que o percentual de 10,32% corresponde à alíquota máxima de 8,6% acrescida de 20%, como previsto para os casos em que se verifica excesso de receita bruta no decurso do ano-calendário;
- A presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada está prevista em lei e seus requisitos verificam-se no caso em concreto. Considerando que a questão a ser esclarecida é a origem individualizada dos depósitos, e não a forma pela qual a impugnante desenvolvia suas atividades, a presunção subsiste;
- O parcelamento previsto na Medida Provisória nº 303/2006 alcançava apenas débitos com vencimento até 28/02/2003, e desde que confessados, o que não está provado;
- A multa qualificada foi corretamente aplicada ante a expressiva receita auferida ao longo do ano, sem que nada fosse informado na declaração simplificada. No mais, a lei estabelece os percentuais aplicados, e a Lei nº 11.488/2007 somente reduziu os percentuais de multa isoladas. O cálculo de juros com base na taxa SELIC também está previsto em lei;
- A perícia para verificação da duplicidade de receitas mostra-se desnecessária, porque já aferida em diligência, e quanto ao exame das receitas da atividade econômica, sua realização seria inviável dada a ausência de livros contábeis e fiscais.

Cientificada da decisão de primeira instância em 21/07/2011 (fl. 666), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 22/08/2011 (fls. 685/709).

Inicialmente observa que a redução de 66% do principal exigido evidencia que *havia algo errado nos lançamentos promovidos pelo autuante*. De toda sorte, outros equívocos subsistiriam, assim abordados no recurso:

- *Ausência de bases fáticas e jurídicas para caracterizar depósitos bancários não comprovados como omissão de rendimentos*: a exclusão dos cheques devolvidos já evidencia que depósitos não significam, necessariamente, receita, mormente tendo em conta a atividade exercida pela contribuinte que lhe confere margem de lucro de aproximadamente 12%, reconhecida como ganho de capital em sua declaração, em razão de interpretação equivocada do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 31/2004, sem má-fé, inclusive inscrevendo-se no parcelamento excepcional da MP nº 303/2006 para regularizar sua situação perante o Fisco. A recorrente rejeita a caracterização de omissão de receitas por falta de transferência do veículo para seu nome, na medida em que suas operações foram equiparadas às de consignação pela Lei nº 9.716/98, reportando-se também à IN/SRF nº 152/98 e à IN/SRF nº 247/2002, e classificando aquela irregularidade como matéria disciplinada pelo Código de Trânsito Brasileiro. Ainda, discorda da transferência do encargo probatório, e invoca a necessidade de se buscar a verdade real, até porque *falhas na escrita fiscal da empresa* não justificam a aplicação de multa de 150%;
- *Incorreta aplicação da Lei nº 9.317/1996*: sua exclusão do SIMPLES para fins de lançamento era obrigatória, porque a sistemática do lucro presumido lhe seria mais benéfica. Sua opção pelo SIMPLES estaria condicionada ao entendimento de que sua receita equivaleria a cerca de 12% dos veículos que comercializa, e se outra fosse a forma de apuração, certamente teria optado pelo lucro presumido. Assim, se este é o entendimento da Fiscalização, deve promover a exclusão e formalizar a exigência na sistemática do lucro presumido. De toda sorte, a alíquota máxima para o período seria de 7% que, acrescida de 20%, estaria limitado a 8,4% e não 10,32% como adotado pela Fiscalização. Ainda, este percentual máximo foi aplicado antes que a receita bruta acumulada alcançasse R\$ 1.200.000,00;
- *Adesão ao parcelamento excepcional*: comprovada a adesão, a contribuinte passa a ter direito ao parcelamento do crédito tributário em 120 e 130 parcelas, e às reduções de juros e multa. A recorrente assevera que desde setembro de 2006 vem recolhendo os tributos mensalmente, aguardando a consolidação do débito tributário, o que evidencia não ter agido de má-fé;
- *Multa qualificada*: o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, passou a prever multa mais benéfica no percentual de 50%. De toda sorte, *não há fundamentação para aplicação da multa qualificada*, pois não existe *expressiva*

receita, mas apenas o ganho de capital informado em sua declaração, não se prestando os depósitos como evidência de sua receita, que se limita a 12% daqueles valores. Ademais, não houve omissão na falta de transferência dos veículos, pois os veículos não são adquiridos para integrar o seu ativo. A qualificação da penalidade deve ser minuciosamente justificada e comprovada, evidenciando-se o intuito de fraude nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que não está presente em face de presunção de omissão de receitas. Cita o art. 112 do CTN, transcreve ementa de julgados administrativos e excertos de doutrina, reafirma sua boa-fé em razão da adesão ao parcelamento excepcional, e pede a redução da multa ao percentual de 50%. Reporta-se, ainda, ao efeito confiscatório destas penalidades;

- *Violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa:* o indeferimento do pedido de produção de prova pericial deixa perguntas sem respostas. Conforme doutrina que cita, *a única forma de assegurar o devido processo legal ao cidadão é lhe deferir a possibilidade de argüir em oposição à pretensão estatal toda a matéria que lhe for útil, até mesmo eventual inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, cometendo ao Poder Judiciário o dever de examinar o mérito das questões postas à sua apreciação.*

Afirma, assim, que o acórdão recorrido é nulo por violação ao seu direito de defesa, bem como nulo é o lançamento por não ter sido promovida sua prévia exclusão do SIMPLES. Subsidiariamente, pede perícia contábil, a exoneração do crédito tributário ou, ao menos, a exclusão da multa qualificada e a aplicação das reduções previstas na Medida Provisória nº 303/2006, admitindo-se o parcelamento em 120 e 130 parcelas, bem como a exclusão da alíquota de 10,32%.

Na sessão de julgamento de junho/2013, por meio da Resolução nº 1101-000.071, este Colegiado decidiu sobrestar o julgamento do recurso voluntário em razão do disposto no §1º do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF. Revogado referido dispositivo, os autos retornam à pauta para apreciação das alegações da recorrente.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A interessada argúi a nulidade da decisão recorrida, por ter rejeitado a perícia requerida, deixando *perguntas sem respostas* e violando o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Porém, a autoridade julgadora de 1ª instância não está obrigada a admitir pedidos de perícia apresentados em impugnação, podendo indeferir *as que considerar prescindíveis ou impraticáveis*, na forma dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/75, desde que o faça motivadamente.

E, neste sentido, disse a autoridade julgadora que: *a perícia para verificar duplicidade de receitas na base de cálculo já não se faz necessária* [dado que diligência anterior ao julgamento resultou na exclusão dos excessos indevidamente computados na base tributável]; *quanto ao exame das receitas da atividade econômica, a perícia se mostra inviável, dada a ausência de livros fiscais e contábeis*. Como antes mencionado no voto condutor do acórdão recorrido: *o ponto central do problema não é examinar a forma pela qual a impugnante desenvolvia a atividade empresarial, mas sim esclarecer, de forma individualizada, a origem dos valores depositados nas contas bancárias, o que não foi feito antes, na fase de fiscalização, nem agora com a impugnação. A despeito das expressivas quantias que transitaram pelas contas bancárias, não foi apresentado nenhum livro fiscal ou contábil cujos lançamentos pudessem estabelecer uma relação segura entre a atividade econômica exercida e os valores depositados*.

Validamente expostos os fundamentos para indeferimento da perícia, cabe aqui apenas apreciar seu mérito, devendo ser REJEITADA a arguição de nulidade da decisão recorrida.

A recorrente também aponta que nulo seria o lançamento, mas seus argumentos confundem-se com o mérito da exigência, e sob esta ótica serão apreciados. De outro lado, porém, o Conselheiro Benedito Celso Benício Júnior suscitou, de ofício, a nulidade do lançamento em razão do uso de Requisição de Movimentação Financeira dirigida às instituições financeiras para obtenção dos extratos bancários. Defende o I. Conselheiro que a manifestação do Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 389.808 não é mais passível de alteração na parte do mérito que importa ao presente litígio, motivo pelo qual deve ser aplicado o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

O procedimento adotado pela Fiscalização está previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, como bem exposto pela autoridade julgadora de 1ª instância:

11. Ademais, no tocante à premissa levantada pelo contribuinte de violação de seu sigilo bancário quando da obtenção dos dados utilizados pela Autoridade Fiscal, o que teria acarretado ofensa a garantias constitucionais plasmadas no art. 5º da Carta Política Brasileira, há de ser pontuado o que segue.

11.1. A inviolabilidade do sigilo de dados (art. 5º, XII, CF) que complementa a previsão de direito à intimidade e vida privada (art. 5º, X, CF) são direitos e garantias relativos e, portanto, encontram limites nos estritos termos legais.

11.2. Ainda, com a edição da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, não pairam mais dúvidas acerca da possibilidade de as Autoridades Fiscais Tributárias requisitarem das instituições financeiras e examinarem as informações acerca das contas de depósitos e aplicações financeiras, observadas as condições previstas, sem que com isso reste ferido o dever de sigilo das mencionadas instituições, sendo prescindível, inclusive, a ventilada autorização judicial para tanto.

11.3. Demais do tratado, relevante relembrar que, consoante art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, 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.

11.4. Assim, a Autoridade Administrativa que subscreve o presente Voto só poderia deixar de aplicar determinado ato legal se o mesmo tivesse sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, com eficácia erga omnes, ou se houvesse resolução do Senado suspendendo a eficácia da aplicação do dispositivo legal, ou, ainda, se tivesse sido determinada a extensão dos efeitos de decisões com esse conteúdo pelo Presidente da República, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional. Assim, não se encontrando presente no caso vertente quaisquer destas situações, não há como ser afastada a aplicação das previsões legais supracitadas.

11.5. A respeito do fornecimento de informações à Administração Tributária da União, mais precisamente à Secretaria da Receita Federal (atual Secretaria da Receita Federal do Brasil), assim dispõe a supracitada Lei Complementar:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

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 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.** (original sem destaques)

11.6. A análise dos dispositivos transcritos, com destaque para o artigo 1º, § 3º da citada Lei Complementar, conduz ao reconhecimento da prevalência do interesse

público e social sobre o interesse privado ou individual, pois excepciona, expressamente, da regra do sigilo bancário, os casos em que o fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo, nos termos e condições estabelecidos nos seus artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 é objeto do Recurso Extraordinário nº 601.314, que aguarda julgamento no Supremo Tribunal Federal em rito de repercussão geral, sob relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski. A decisão que reconheceu a repercussão geral desta matéria foi assim ementada:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao fisco, sem prévia autorização judicial (lei complementar 105/2001). Possibilidade de aplicação da lei 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Relevância jurídica da questão constitucional. Existência de repercussão geral.

Todavia, no referido recurso extraordinário ainda não foi editada decisão definitiva de mérito que pudesse impor a reprodução, pelos Conselheiros, no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, do entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal em outros casos semelhantes, como pretendem os recorrentes. Nem mesmo o sobrestamento antes previsto nos §§ do art. 62-A do RICARF prevalece, dada sua recente revogação pela Portaria MF nº 545/2013.

Por sua vez, o Decreto nº 70.235/72 somente autoriza os órgãos administrativos de julgamento a afastar a aplicação de lei que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

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)

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)

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto que ali chegou por meio do Recurso Extraordinário nº 389.808, decidido em 10/05/2011 nos termos da seguinte ementa:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

Contudo, a Procuradoria Geral da República opôs embargos de declaração a esta decisão, os quais aguardam julgamento, estando conclusos ao relator desde 09/11/2011, de modo que não se verificou o trânsito em julgado, não se podendo falar, aqui, da existência de *decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal*, declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal que autoriza o procedimento aqui utilizado para reunião das provas que fundamentam a exigência.

Por estas razões, deve ser REJEITADA a arguição, de ofício, da nulidade do lançamento em razão de inconstitucional acesso às informações bancárias da pessoa jurídica autuada.

A interessada questiona a caracterização de receitas omitidas a partir de depósitos bancários, tendo em conta que cheques depositados são devolvidos, e sua atividade resulta em apenas 12% de ganho, reconhecido como ganho de capital em sua DIPJ, em razão de equivocada interpretação de atos administrativos.

Como bem observado na decisão recorrida, a presunção de omissão de receitas estampada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não se caracteriza apenas pela constatação de depósitos bancários em favor do fiscalizado, mas sim por sua incompatibilidade com os valores declarados (neste caso) e pela intimação regular para comprovação da origem, seguida da ausência ou insuficiência de esclarecimentos pelo titular da(s) conta(s) bancária(s). Reunidos estes requisitos, cabe ao contribuinte autuado demonstrar que os valores depositados em suas contas-correntes não corresponderiam a receitas tributáveis.

Em impugnação, a interessada alegou a existência de cheques devolvidos que foram computados como receitas omitidas – os quais foram excluídos durante a diligência, como se verá adiante – e discorreu sobre a atividade por ela exercida, da qual resultaria ganho correspondente a pequena parcela dos valores depositados.

Correta, porém, a conclusão da autoridade julgadora, pois qualquer discussão acerca desta segunda linha de defesa dependeria, minimamente, da demonstração de que os depósitos bancários decorreriam de venda de veículos usados, admitidos em consignação pela autuada. Além de não atender integralmente ao Termo de Início de Fiscalização, no qual exigiu-se a apresentação da escrituração comercial e fiscal, bem como dos extratos bancários do período de 2003, a contribuinte, em resposta à intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários identificados pela autoridade fiscal (fls. 243/261), apenas apresentou petição com alegações no mesmo sentido daquelas veiculada em seus recursos administrativos (fls. 263/264).

Mencionada petição fez referência a *documentos anexados* que demonstrariam a natureza das atividades por ela exercida, e mencionou ter sido *alvo de um mandado judicial de busca e apreensão, sendo que inúmeros documentos contábeis foram apreendidos naquela ocasião*. Dos documentos juntados, alguns dizem respeito à sua opção pelo PAEX (fls. 265/280) e outros correspondem a cópias de certificado de registro de veículo, nos quais a autuada figura como proprietária, e estão acompanhados de possível reprodução do seu verso, indicando o nome do comprador e o valor da operação. Para um veículo há apenas esta informação, e para outros dois veículos esta documentação está associada a cópia do certificado de registro do proprietário anterior, contendo as informações de sua transferência à autuada (fls. 281/287). Há, ainda, cópia de um contrato de venda de veículo, pela autuada, e de recibo por venda de veículo, também por ela (fls. 288/292), além de certificados de registro de veículos em nome de pessoas físicas diversas, contendo apenas a suposta assinatura destes no quadro de autorização para transferência de veículo (fls. 293/300), ou em nome da autuada, sem preenchimento do quadro de autorização para transferência (fls. 302/304).

Tais documentos foram novamente juntados à petição de fls. 326/414, na qual a contribuinte apresenta quadro demonstrativo dos depósitos bancários verificados no período fiscalizado (R\$ 5.353.691,09), identificando-os por totais mensais e associando-os a receitas que decorreriam destes depósitos, também mensalmente, as quais representariam o total de R\$ 604.550,00, informado como ganho de capital em sua declaração simplificada. O Anexo 1 a esta petição reproduz o mesmo quadro demonstrativo, e os Anexos 2 a 4 nela referidos dizem respeito a *gastos com consertos e reparos e anúncios do veículo vendido*, à declaração entregue e aos pagamentos no âmbito do PAEX.

Como dito pelo fiscal autuante, a contribuinte deveria ter justificado pontualmente os depósitos. Significa que minimamente deveria correlacioná-los com cada veículo vendido, e não meramente alegar que todos os depósitos bancários decorreriam deste tipo de operação. Tal determinação está contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, restando legitimamente invertido o ônus da prova, e mostrando-se imprópria a invocada necessidade de busca da verdade real.

Ressalte-se que a prova exigida é estritamente documental, e assim deveria ter sido apresentada na forma do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72. Eventualmente poder-se-ia cogitar da impossibilidade de juntada de todos os documentos, mas o fato é que não há qualquer alegação neste sentido, nem mesmo qualquer início de prova. Como dito, a contribuinte limitou-se a apresentar demonstrativos que discriminam, por mês, os ganhos que totalizariam R\$ 604.550,00 no ano-calendário 2003, mas em nenhum momento apontou como apurou estes valores. Dentre os quesitos da perícia requerida em impugnação, o único ponto que diz respeito especificamente a esta prova enuncia: *Qual foi a margem de lucro obtida pelo Impugnante?*

Existiria dúvida a ser solucionada em perícia se a contribuinte apresentasse relatório das operações realizadas no ano-calendário 2003, individualizando os veículos vendidos e os resultados auferidos, estabelecendo correlação com os depósitos bancários questionados pela Fiscalização. Diante destas evidências, seria pertinente confirmar estas afirmações em sua escrituração. Mas presentes, apenas, meras alegações, não há fatos a serem confirmados em perícia. Correto, portanto, o seu indeferimento.

Ainda, embora desnecessário para manutenção da exigência, consigne-se que mesmo em face desta vinculação individualizada, o lançamento subsistiria sobre o valor total

dos depósitos bancários que correspondessem a estas operações, pois: 1) nada foi declarado ou recolhido na sistemática simplificada ao longo de 2003, limitando-se a contribuinte a informar o mencionado ganho de capital de R\$ 604.550,00, mas sem submetê-lo a qualquer incidência tributária; 2) os tributos seriam calculados sobre o faturamento (valor da venda), e não sobre o ganho em cada operação, pois a previsão contida no art. 5º da Lei nº 9.716/98, admitindo a equiparação de operações de compra e venda de veículos automotores usados a operação de consignação, é inaplicável no âmbito da sistemática simplificada de recolhimento, na medida em que por ela não podem optar as pessoas jurídicas que prestem serviços profissionais de corretor ou representante comercial (art. 9º, inciso XIII da Lei nº 9.317/96).

No que tange aos cheques depositados e devolvidos, a contribuinte apresentou, em impugnação, demonstrativos relativos a alguns meses de 2003 evidenciando devoluções no montante de R\$ 1.125.542,37 (fls. 460/492). Na diligência solicitada às fls. 521/522, a autoridade julgadora questionou o fiscal autuante acerca do cômputo daqueles depósitos devolvidos no montante de receita autuada, como também de uma possível duplicidade na indicação das receitas na base tributável, sob duas infrações distintas. A autoridade lançadora reconheceu o erro acerca dos dois pontos questionados, informando os cheques devolvidos que deveriam ser excluídos da base de cálculo do lançamento, bem como esclarecendo o equívoco no processamento do auto de infração, que deu ensejo a duplicação das bases tributáveis.

Desconsiderando os cheques devolvidos de valor inferior a R\$ 500,00 – na medida em que somente foram questionados depósitos bancários de valor superior àquele – a autoridade lançadora propôs a exclusão, das bases tributáveis, de parcelas mensais que totalizaram, no ano-calendário 2003, R\$ 1.463.972,59:

2003	Receita Omitida	Cheques Devolvidos	Valor Ajustado
Janeiro	198.272,15	27.603,28	170.668,87
Fevereiro	208.747,07	28.130,97	180.616,10
Março	280.597,31	54.471,09	226.126,22
Abril	332.648,56	75.303,96	257.344,60
Maior	365.038,84	60.522,00	304.516,84
Junho	557.956,57	108.611,51	449.345,06
Julho	639.988,24	171.682,48	468.305,76
Agosto	526.319,25	143.478,32	382.840,93
Setembro	476.957,83	105.644,25	371.313,58
Outubro	533.726,06	91.811,96	441.914,10
Novembro	632.313,63	346.027,83	286.285,80
Dezembro	601.125,58	250.684,94	350.440,64
Totais	5.353.691,09	1.463.972,59	3.889.718,50

Todos os itens arrolados no demonstrativo de fls. 527/541 estão identificados pelo correspondente histórico bancário e não há indícios de irregularidades. De outro lado, a recorrente não questiona esta apuração, inexistindo reparos à decisão, nesta parte, sob reexame.

Quanto ao erro no processamento do auto de infração, confirma-se nos demonstrativos de apuração cientificados à contribuinte que as receitas presumidamente omitidas figuraram, também, como receitas declaradas (fls. 8 e 25). Na medida em que não houve recolhimentos no período, os tributos devidos sobre as duas bases de cálculo (omissão de receitas e insuficiência de recolhimentos) foram somados para totalizar o crédito tributário lançado. Veja-se:

2003	Receita Declarada	Diferença Apurada	Receita Acumulada	%	SIMPLES	
					Rec. Decl.	Dif. Apurada
Janeiro	120.000,00	-	120.000,00	5,00	6.000,00	-
	78.272,15	198.272,15	396.544,30	6,20	4.852,87	12.292,87
Fevereiro	208.747,07	208.747,07	814.038,44	7,40	15.447,28	15.447,28
Março	280.597,31	105.364,25	1.200.000,00	8,60	24.131,37	9.061,33
	-	175.233,06	1.375.233,06	10,32	-	18.084,05
Abril	332.648,56	332.648,56	2.040.530,18	10,32	34.329,33	34.329,33
Maio	365.038,84	365.038,84	2.770.607,86	10,32	37.672,01	37.672,01
Junho	557.956,57	557.956,57	3.886.521,00	10,32	57.581,12	57.581,12
Julho	639.988,24	639.988,24	5.166.497,48	10,32	66.046,79	66.046,79
Agosto	526.319,25	526.319,25	6.219.135,98	10,32	54.316,15	54.316,15
Setembro	476.957,83	476.957,83	7.173.051,64	10,32	49.222,05	49.222,05
Outubro	533.726,06	533.726,06	8.240.503,76	10,32	55.080,53	55.080,53
Novembro	632.313,63	632.313,63	9.505.131,02	10,32	65.254,77	65.254,77
Dezembro	601.125,58	601.125,58	10.707.382,18	10,32	62.036,16	62.036,16
Totais	5.353.691,09	5.353.691,09			531.970,42	536.424,43
Principal total lançado						1.068.394,85

O demonstrativo apresentado pela autoridade lançadora à fl. 546 corrige este erro, já adotando como receita omitida o valor reduzido pelos cheques depositados e devolvidos antes mencionados, e aplicando o percentual de 10,32% somente depois de ultrapassada a receita bruta acumulada alcançasse R\$ 1.200.000,00, ao contrário do que alega a recorrente:

2003	Receita Declarada	Diferença Apurada	Receita Acumulada	%	SIMPLES	
					Rec. Decl.	Dif. Apurada
Janeiro	-	120.000,00	120.000,00	5,00	-	6.000,00
	-	50.668,87	170.668,87	5,40	-	2.736,12
Fevereiro	-	180.616,10	351.284,97	5,80	-	10.475,73
Março	-	226.126,22	577.411,19	6,60	-	14.924,33
Abril	-	257.344,60	834.755,79	7,40	-	19.043,50
Maio	-	304.516,84	1.139.272,63	8,60	-	26.188,45
Junho	-	60.727,37	1.200.000,00	8,60	-	5.222,55
	-	388.617,69	1.588.617,69	10,32	-	40.105,35
Julho	-	468.305,76	2.056.923,45	10,32	-	48.329,15
Agosto	-	382.840,93	2.439.764,38	10,32	-	39.509,18
Setembro	-	371.313,58	2.811.077,96	10,32	-	38.319,56
Outubro	-	441.914,10	3.252.992,06	10,32	-	45.605,54
Novembro	-	286.285,80	3.539.277,86	10,32	-	29.544,69
Dezembro	-	350.440,64	3.889.718,50	10,32	-	36.165,47
Totais	-	3.889.718,50			-	362.169,63

Na medida em que a decisão sob reexame toma por referência estas informações para reduzir o crédito tributário principal lançado ao montante geral de R\$ 362.169,58, mostra-se correta a exoneração assim promovida.

Neste ponto importa também observar que não há reparos à determinação dos tributos na sistemática simplificada de recolhimentos. Isto porque a contribuinte optou pelo SIMPLES Federal, e a constatação de receitas superiores às declaradas não impõe à Fiscalização o dever de formalizar o lançamento por outra sistemática que eventualmente seja mais favorável à contribuinte.

Aliás, o art. 8º, §2º da Lei nº 9.317/96 estabelece que *a opção exercida de conformidade com este artigo submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, sendo definitiva para todo o período*. De outro lado, a constatação de que a contribuinte auferiu receitas acima do limite legal para permanência naquela sistemática de recolhimento somente enseja a exclusão *a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite*, consoante art. 15, inciso IV da Lei nº 9.317/96, c/c art. 9º, incisos I e II da mesma lei, citados na decisão recorrida.

E, quanto à alegada alíquota máxima de 7% para cálculo do valor a ser recolhido, esteve ela fixada apenas na redação original da Lei nº 9.317/96, que também restringia a permanência de empresas de pequeno porte naquela sistemática aos casos em que auferida receita bruta anual de até R\$ 720.000,00. Ao elevar este limite para R\$ 1.200.000,00, a Lei nº 9.732/98 inseriu no inciso II do art. 5º da Lei nº 9.317/96 novos percentuais de cálculo do valor a ser recolhido, estabelecendo o teto de 8,6%, que ajustado em 20% na forma do art. 23, §3º da Lei nº 9.317/96, resulta no percentual de 10,32% para cálculo dos tributos devidos por aqueles que, a partir de então, ultrapassem o limite de receita bruta anual de R\$ 1.200.000,00.

Ainda com referência à determinação do principal exigido, a mera adesão ao PAEX não opera qualquer efeito em relação ao crédito tributário lançado. Novamente reproduzindo o que decidido em 1ª instância, porque pertinente, este parcelamento somente alcançaria débitos com vencimento até 28/02/2003 e, relativamente àqueles não declarados, seu parcelamento dependeria da prévia confissão pelo sujeito passivo, fato não provado nestes autos.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntário e de ofício, relativamente ao principal exigido.

Passando à apreciação da multa qualificada, importa ter em conta precisamente o que disse a autoridade lançadora acerca das justificativas que lhe foram apresentadas durante o procedimento fiscal:

A única informação concreta obtida nessa justificativa é a de que ela deliberadamente omitiu receita dos fiscos quando revendeu os veículos sem que fossem transferidos para o seu nome, fato que está comprovado através das cópias das Autorizações para Transferência de Veículo apresentadas com a assinatura dos antigos proprietários, mas sem preenchimento do nome do comprador.

Porque nenhum dos depósitos foi justificado, a contribuinte está sendo autuada pela omissão total dos depósitos efetuados em suas contas bancárias.

Deve ser ressaltado que na Declaração Anual Simplificada do ano-calendário 2003, a contribuinte declarou todas as receitas brutas mensais iguais a zero, sendo que, equivocadamente, declarou o valor de R\$ 604.550,00 como ganhos de capital. Portanto, igualmente como na sua própria declaração, estão sendo considerados valores nulos para as receitas brutas mensais. Outro ponto a ser ressaltado é o fato de não haver qualquer comprovação de que a margem de lucro da atividade é de fato de 12% de sua receita bruta.

Por dois motivos a prática de crime contra a ordem tributária está evidenciada.

Primeiro, porque o valor apurado de receita omitida é exagerado quando comparado com o valor da receita declarada. Segundo, porque está comprovado que a empresa deliberadamente omitiu receita quando deixou intencionalmente de

transferir os veículos para o seu nome a fim de "diminuir o custo do veículo vendido". Destarte, a multa aplicada está sendo qualificada em 150%.

A afirmação de que a contribuinte *deliberadamente omitiu receita dos fiscos quando revendeu os veículos sem que fossem transferidos para o seu nome* não está devidamente provada nos autos. O fato de alguns certificados de registro apresentados evidenciarem esta prática não autoriza a afirmação de que assim procedeu a pessoa jurídica relativamente a todo o universo de depósitos bancários não justificados, mormente tendo em conta que há, nos autos, cópias de certificados de registro apresentados evidenciando o nome da autuada na condição de proprietário.

Demais disso, a possibilidade de a pessoa jurídica, de fato, receber veículos em consignação para venda não pode ser aqui descartada. Isto porque, embora lhe caiba a comprovação de que sua receita se resumia à comissão auferida nas operações alegadas, como já dito neste voto relativamente à desconstituição da presunção de omissão de receitas, este mesmo ônus não se verifica relativamente à qualificação da penalidade. Sob este enfoque, caberia ao Fisco provar que a contribuinte realizava, apenas, operações de compra e venda de veículos usados, deixando de preencher as Autorizações para Transferência de Veículo com vistas a ocultar estas operações e, assim, deixar de recolher tributo.

Veja-se que a própria Fiscalização não descarta a possibilidade de a contribuinte auferir, apenas, comissão nas operações realizadas, apontando que não há prova de que o percentual adotado, em tais circunstâncias, seria de 12%. Ainda, reputa equivocada a informação de R\$ 604.550,00 a título de ganho de capital, sem nada opor ao fato de que este registro foi apresentado à Receita Federal mediante declaração, operando contra a alegada má-fé da contribuinte na omissão das receitas brutas mensais.

Este aspecto, ainda, está diretamente relacionado com a acusação de que *o valor apurado de receita omitida é exagerado quando comparado com o valor da receita declarada*, pois, cogitando-se que todo o volume de efetivos depósitos bancários (R\$ 3.889.718,50) decorresse de operações de consignação, o alegado ganho de R\$ 604.550,00 corresponderia a cerca de 15%, percentual razoável no contexto alegado pela recorrente.

Eventualmente poderia a Fiscalização ter demonstrado que a contribuinte realizava apenas operações de compra e venda de veículos usados, e não de consignação, sabendo, ou devendo saber, que sua tributação não seria beneficiada pela Lei nº 9.716/98 se optasse pelo SIMPLES. Em tais condições, a opção indevida por aquela sistemática de recolhimento, associada à intencional omissão de seu faturamento, não seria desconstituída pelo alegado equívoco na informação de seus resultados a título de ganho de capital.

Sendo outro o contexto dos autos, não é possível afirmar *que a empresa deliberadamente omitiu receita*, devendo ser afastada a multa qualificada de 150%. Mas, em tais circunstâncias, subiste a penalidade básica, no percentual de 75%, pois o percentual de 50%, aventado pela recorrente, foi criado pela Lei nº 11.488/2007 apenas para penalizar a falta de recolhimento de antecipações a título de carnê-leão (art. 8º da Lei nº 7.713/88) e de estimativas de IRPJ/CSLL (art. 2º da Lei nº 9.430/96).

Assim, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativamente à penalidade exigida.

Por fim, quanto ao pedido de parcelamento dos débitos remanescentes, com os benefícios da Medida Provisória nº 303/2006, trata-se de matéria estranha ao contencioso administrativo, sendo incompetente este órgão julgador para apreciação deste pedido, devendo a interessada dirigi-lo à autoridade administrativa de sua jurisdição.

Ante o exposto, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora