



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15215.720061/2014-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.772 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente TOP COMERCIO DE VEICULOS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE VEÍCULOS USADOS.

Ausente comprovação de que os veículos são de propriedade de terceiros e de que teria existido apenas uma intermediação, devem ser reconhecidas como receitas próprias da atividade da Recorrente. Configuração de omissão de receitas.

VENDA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO À CONSIGNAÇÃO.

As operações de venda de veículos usados podem ser equiparadas às de consignação para efeitos tributários (art. 5º da Lei nº 9.716/98). Porém, esta equiparação depende da emissão de Notas Fiscais de Entrada e de Saída dos automóveis.

OMISSÃO DE RECEITAS. ORIGEM PROVADA. VALORES NÃO DECLARADOS.

Ainda que provada a origem das receitas de intermediação de financiamento, caberia à Recorrente demonstrar que os valores não são tributáveis ou que o tributo foi efetivamente recolhido.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. A aplicação da multa qualificada pressupõe o comprovado intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo José Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso, que lhe davam parcial provimento para cancelar a qualificação da multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 3.734/3.764) interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) que julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário.

Referido crédito tributário corresponde à exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins do ano-calendário de 2011, tendo em vista a apuração de infração de omissão de receitas, segregadas em duas formas de operação distintas:

- (i) Omissão de receitas da atividade de revenda de veículos; e
- (ii) Omissão de receitas (comissões) auferidas com a prestação de serviços de intermediação de negócios (captação de financiamentos) à BV Financeira S/A (CNPJ n. 01.149.953/0001-89), ao Banco Bradesco Financiamentos S/A (CNPJ n. 07.207.996/0001-50), à Credifibra S/A (CNPJ n. 11.434.526/0001-04), ao Banco Itaucard S/A (CNPJ n. 17.192.451/0001-70), ao Banco Mercantil do Brasil S/A (CNPJ n. 33.040.601/0001-87), ao Banco Panamericano S/A (CNPJ n. 59.285.411/0001-13) e à Omni S/A (CNPJ n. 92.228.410/0001-02).

Por descrever de forma objetiva as razões da autuação, adoto parte do Relatório Fiscal formulado pela Fiscalização (fls. 49/78), posto nos seguintes termos:

II – DESCRIÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO E RESULTADO DO PROCEDIMENTO

II.1. Das providências iniciais, intimações e respectivas respostas

2. A VIACAR foi selecionada para fiscalização com base em indícios de omissão de receitas, em razão dos seguintes fatos:

2.1. No ano-base sob fiscalização (2011), a VIACAR apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com todos os campos relativos à informação da receita bruta zerados, declarando sua opção pela sistemática de apuração do lucro presumido (art. 516 e seguintes do Decreto n. 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

2.2. No mesmo período, apresentou apenas a DCTF mensal (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) de dezembro/2011, por meio da qual informou a

inexistência de débitos a declarar nos meses de janeiro a dezembro de 2011 (IN RFB n. 1.110, de 2010, art. 2º, § 1º, a).

2.3. Contrariamente ao que declarado, as informações constantes da Dirf (Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte) revelavam que, no período, a VIACAR obtivera receitas de comissões e corretagens de mais de R\$ 700 mil.

2.4. De acordo com as informações prestadas pelas instituições financeiras à RFB, nos termos do art. 5º da Lei Complementar n. 105, de 2001, a VIACAR, no período sob fiscalização (2011), realizou operações financeiras de cerca de R\$ 14,2 milhões, considerados os valores creditados em suas contas bancárias mantidas no Banco do Brasil S/A (R\$ 1,7 milhão), na Cooperativa de Crédito do Vale do Mucuri Ltda (R\$ 1,2 milhão), no Bradesco S/A (R\$ 242 mil) e no Banco Santander Brasil S/A (R\$ 11 milhões).

2.5. Afora isso, verificou-se que, em todos os períodos de apuração de sua existência jurídica (anos-calendário de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012), a VIACAR não declarou um único centavo sequer de receita bruta.

3. A contribuinte foi cientificada do início do procedimento fiscal em 1º/11/2013, ocasião em que ficou intimada a adotar as providências descritas no Termo de Início do Procedimento Fiscal n. 2013-00840-9.

4. Nessa primeira intimação, solicitou-se da fiscalizada que esclarecesse as razões pelas quais todas as DIPJ transmitidas desde o início da empresa (anos-calendário de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012) foram apresentadas com os valores de apuração do IRPJ e da CSLL zerados, bem como, ainda, que apresentasse:

4.1. Livros Diário e Razão, em papel, ou, facultativamente, os comprovantes de sua apresentação na forma digital, via ECD (Instrução Normativa RFB n. 787, de 2007, art. 2º c/c art. 3º, § 1º); ou o Livro Caixa, em papel, em substituição aos livros Diário e Razão, caso tenha optado pela escrituração simplificada, no qual deveria estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive a bancária (art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981/95);

4.2. Livro de Registro de Inventário.

5. A VIACAR não atendeu à intimação inicial, pelo que se lhe encaminhou a nova intimação constante do Termo de Intimação Fiscal n. 2013-00840/001, do qual tomou ciência em 20/12/2013.

6. Em resposta à segunda intimação, a contribuinte apresentou vasta documentação, acompanhada dos seguintes esclarecimentos:¹

7. Extraíram-se cópias dos livros da escrituração comercial e fiscal e dos extratos bancários apresentados em resposta às intimações iniciais, depois do que tais documentos foram devolvidos à fiscalizada, em 19/2/2014.

8. Nessa mesma data, formalizou-se à VIACAR a intimação constante do Termo de Intimação Fiscal (TIF) n. 2013-00840/002, por meio da qual a contribuinte foi instada a esclarecer a origem dos recursos correspondentes aos créditos lançados em contas bancárias de sua titularidade, discriminados no Anexo Único daquela intimação, apurados com base nos extratos fornecidos pela fiscalizada. Em resposta, a fiscalizada apresentou as seguintes considerações:²

¹ Imagem na fl. 51.

² Imagem nas fls. 51-52.

9. Do exame da documentação e dos esclarecimentos até então prestados, constatou-se que a VIACAR demonstrara ter prestado, no período sob fiscalização (2011), serviços de intermediação de negócios (captação de financiamentos de veículos) à BV Financeira S/A (CNPJ n. 01.149.953/0001-89), ao Banco Bradesco Financiamentos S/A (CNPJ n. 07.207.996/0001-50), à Credifibra S/A (CNPJ n. 11.434.526/0001-04), ao Banco Itaucard S/A (CNPJ n. 17.192.451/0001-70), ao Banco Mercantil do Brasil S/A (CNPJ n. 33.040.601/0001-87), ao Banco Panamericano S/A (CNPJ n. 59.285.411/0001-13) e à Omni S/A (CNPJ n. 92.228.410/0001-02). A fiscalizada pretendeu justificar com essa atividade os créditos cuja origem fora instada a comprovar, imputando-os aos recursos decorrentes dos financiamentos de veículos que intermediou, os quais teriam transitado em suas contas bancárias.

10. Observou-se, todavia, que, de acordo com o que consta em seu contrato social, a contribuinte sob fiscalização tem por objeto não apenas a prestação de serviços de “recepção e encaminhamento de propostas de financiamento” (serviços de correspondente, antes referidos), mas ainda o “comércio varejista de veículos automotores novos e usados”, bem como também a “exploração de estacionamento para veículos” e a “locação de veículos automotores”.

11. Em sua resposta às intimações anteriores, a VIACAR vinculou a maior parte dos créditos cuja origem devia comprovar a financiamentos obtidos por seus clientes junto às financeiras antes referidas, apresentando, inclusive, relativamente a diversas operações de financiamento, cópias das respectivas fichas cadastrais, propostas ou contratos de financiamento.

12. Essas fichas cadastrais, propostas e contratos indicam, todavia, que, além de funcionar como correspondente (prestando serviços às financeiras enumeradas no item 9), a VIACAR atuou, ainda, como revendedora dos veículos que constituíram o objeto dos financiamentos que intermediou. É o que se constata a partir do exame daqueles documentos (todos juntados aos autos do processo administrativo), cujos conteúdos evidenciam que a fiscalizada figurou como “revenda”, “revendedora”, “loja”, “lojista” ou “concessionária” nos negócios de compra e venda vinculados às operações de financiamentos. Notem-se estes exemplos:

12.1. Documento em que a VIACAR figura como revendedora, em compra e venda de veículo financiada pelo Banco Itaucard S/A:³

12.2. Documento em que a VIACAR figura como revendedora, em compra e venda de veículo financiada pelo Banco Bradesco Financiamentos S/A:⁴

12.3. Documento em que a VIACAR figura como revendedora, em compra e venda de veículo financiada pela BV Financeira:⁵

13. Parece, assim, evidente que, afora as remunerações recebidas daquelas financeiras, pelos serviços que lhes prestou, a VIACAR ainda auferira receitas decorrentes diretamente de sua atividade de compra e venda de veículos. Apesar disso, contudo, em suas manifestações anteriores, a fiscalizada apresentara documentação que comprovava apenas as remunerações (comissões) recebidas pelos serviços prestados às financeiras, sem nada trazer quanto às receitas obtidas diretamente com as vendas de veículos.

14. Acerca da tributação de tais receitas, cumpre esclarecer que o art. 5º da Lei n. 9.716, de 1998, conferiu às empresas do ramo de compra e venda de veículos usados a faculdade de, somente para efeitos tributários, equiparar a venda desses veículos a operações de consignação, nestes termos: (...)

³ Imagem na fl. 53.

⁴ Imagem na fl. 54.

⁵ Imagem na fl. 54.

15. Disciplinando a matéria, a Instrução Normativa SRF n. 152, de 1998, vigente à época dos fatos abrangidos pelo exame fiscal, assim dispôs: (...)

16. A equiparação, pelo que se nota, é mera faculdade da contribuinte, condicionada à emissão de notas fiscais de entrada e de saída dos veículos usados comercializados, permitindo ao revendedor considerar como receitas não a integralidade do preço de venda, mas apenas a diferença entre este e o custo de aquisição dos veículos alienados.

17. Para viabilizar a equiparação, a legislação permite considerar que a diferença entre o valor da receita de venda e o valor do custo de aquisição do veículo comercializado equivale ao valor da comissão recebida na operação de consignação por comissão. Todavia, a equiparação só se afigura admissível quando o revendedor, considerada a faculdade de que dispõe, atenda cumulativamente às seguintes condições: os veículos usados devem ser objeto de nota fiscal de entrada (comprovação do custo) e, quando da venda, de nota fiscal de saída (valor de venda).

18. Como efeito da equiparação, as receitas apuradas (resultantes da diferença entre o custo de aquisição e o valor de venda dos veículos comercializados) são consideradas como provenientes de serviços prestados e as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são apuradas por meio do percentual de 32%, conforme autoriza a Lei n. 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, a, e art. 20.

19. Constatando-se tudo isso, encaminhou-se à VIACAR a intimação constante do Termo de Intimação Fiscal n. 2013-00840/003, pela qual ficou instada a manifestar-se acerca de sua opção pela equiparação prevista no art. 5º da Lei n. 9.716, de 1998, e no art. 2º, § 1º, da IN SRF n. 152, de 1998, e, em caso afirmativo, comprovar o custo de aquisição e o valor de venda dos veículos alienados, mediante a apresentação das respectivas notas fiscais de entrada e de saída.

20. Respondendo a essa última intimação, a contribuinte sob fiscalização colacionou os seguintes argumentos:⁶

21. Da resposta acima, desde logo se nota que a VIACAR não cumpriu o requisito necessário (emissão de notas fiscais de entrada e de saída) para que suas operações de compra e venda de veículos fossem equiparadas aos negócios de consignação, conforme lhe faculta o 5º, parágrafo único, da Lei n. 9.716, de 1998.

22. Antes, porém, pretendendo justificar que não exerceu, em 2011, a atividade de compra e venda de veículos usados, conquanto ela conste expressamente de seu contrato social, a VIACAR afirma, em sua última manifestação, que “em 95% das suas operações” atuou apenas como prestadora de serviços às financeiras referidas linhas acima, mas não como revendedora de automóveis.

23. Em primeiro lugar, a afirmação contraria flagrantemente o que consta dos próprios documentos relativos aos financiamentos, nos quais, como se disse, a fiscalizada consta, na quase totalidade deles, como a revendedora dos veículos financiados.

24. Afora isso, é de observar-se que, como consta em seu próprio “site”, na Internet, a VIACAR efetivamente atua na “compra, venda e troca de veículos novos e usados”, e não apenas no ramo de financiamentos, como agora pretende fazer crer. As páginas relativas às consultas, que comprovam essa constatação, foram juntadas aos autos do processo administrativo referido mais adiante, na conclusão deste relatório.

25. Bem ao contrário do que afirma, diversos documentos apresentados à Fiscalização demonstram que a VIACAR de fato atuou não apenas como captadora de financiamentos, mas efetivamente como vendedora de veículos.

⁶ Imagens nas fls. 56-57.

25.1. Note-se, por exemplo, o seguinte documento, apresentado pela fiscalizada, que demonstra que ela efetivamente atuou como revendedora, oferecendo, inclusive, garantia pelo veículo alienado:⁷

25.2. Note-se, ainda, este outro contrato de compra e venda em que a VIACAR figura como alienante:⁸

26. Os documentos copiados acima são apenas alguns dentre outros vários apresentados pela VIACAR, representando que ela, de fato, ao contrário do que agora afirma, efetivamente atuou na compra e venda de veículos.

27. É de ver-se, além de tudo isso, que a contabilidade da VIACAR não faz prova do que ela, sob fiscalização, pretende nesse momento sustentar. Ora, a escrita apresentada à Fiscalização deveria apontar, com rigor, que a contribuinte só atuou mesmo como correspondente financeira, e que os valores que circularam em suas contas bancárias, como decorrência dos financiamentos que intermediou, pertenciam mesmo, integralmente, a terceiros, de fato proprietários dos veículos financiados. Todavia, os livros apresentados à fiscalização não corroboram os argumentos trazidos pela fiscalizada, pois se limitam, quando muito, a registrar o fluxo de recursos em contas bancárias, sem identificar concretamente quem de fato seriam os beneficiários dos valores depositados nas contas bancárias da fiscalizada, acaso não fosse ela mesma.

27.1. Examinando os livros contábeis apresentados pela contribuinte, verifica-se que não há nada a indicar que os valores creditados em suas contas bancárias foram efetivamente transferidos aos terceiros supostamente proprietários dos veículos alienados. Ao contrário, os lançamentos contábeis contêm descrição bastante genérica, em ordem a não demonstrar o que, só agora, a fiscalizada afirma. Em geral, os créditos efetuados em suas contas bancárias, decorrentes dos financiamentos, estão descritos, nos Livros Diário e Razão, como “VLR RECEBIDO FINANCEIRA REF. FINANCIAMENTO NA DATA”. A maioria dos débitos constantes das mesmas contas bancárias contêm descrição, também genérica, nos livros comerciais, nestes termos: “VLR REMETIDO FINANCEIRA REF. FINANCIAMENTO NA DATA” ou “VLR CHS EMITIDOS N/DATA 01”. Nada mais.

27.2. Assim tendo sido feito, a contabilidade não se presta a fazer prova em favor da contribuinte, inclusive porque contraria o disposto no art. 1.184, do Código Civil (Lei n. 10.406, de 2002), de aplicação indubitosa aos habilitados à opção pelo lucro presumido (Lei n. 8.981, de 1995, art. 45, I), segundo o qual “no Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa”. Não é o que fez a contribuinte!

28. Acrescente-se ainda que, mesmo à míngua de escrituração contábil adequada, caberia à contribuinte demonstrar, a partir dos extratos bancários apresentados, a efetiva destinação dos créditos resultantes dos financiamentos aos terceiros que, supostamente, como disse, eram os proprietários de fato dos veículos alienados. Não o fez, porém. Ainda que se lhe tenha concedido a oportunidade de fazê-lo, por meio da intimação referida no item 8, em cujo anexo foram individualizados todos os depósitos realizados em suas contas bancárias, a VIACAR preferiu apenas oferecer os argumentos referidos acima, sem, todavia, demonstrar claramente o repasse dos recursos recebidos das financeiras àqueles que seriam, supostamente, como disse, os verdadeiros vendedores dos veículos financiados.

28.1. Ora, que obstáculo teria a contribuinte em apontar, a partir dos extratos apresentados, o repasse, aos supostos beneficiários, dos recursos creditados em suas contas bancárias? Ainda que essa demonstração seja trabalhosa, não se pode admitir que

⁷ Imagem na fl. 58.

⁸ Imagem na fl. 59.

a VIACAR se limite, nesse momento, a fazer afirmações desacompanhadas de comprovação, especialmente quando o conjunto das provas colhidas pela Fiscalização demonstra exatamente o contrário do que a fiscalizada sustenta, ou seja, que efetivamente atuou como compradora e vendedora de veículos. Além disso, não se ignore que, mesmo que provasse os repasses dos recursos aos supostos donos dos veículos, a falta das notas fiscais de entrada e de saída inviabiliza a tributação pela diferença de preços, nos moldes da consignação.

29. Assim, pois, à vista de tudo quanto demonstrado, e especialmente porque a fiscalizada efetivamente não comprovou o que alegou, apuraram-se as omissões de rendimentos apontadas nas seções seguintes.

II.2. Das omissões de receitas da atividade de compra e venda de veículos

30. Observados os critérios até aqui apresentados, as vendas de veículos efetuadas pela VIACAR foram discriminadas, uma a uma, no Anexo A deste relatório.

30.1. Essas operações são aquelas que constam dos documentos de financiamento apresentados pela fiscalizada, de onde se extraíram a data e o valor da alienação, bem como os dados que identificam o comprador.

30.2. Registra-se, no ponto, que, na apuração das receitas de vendas de veículo omitidas, foram considerados apenas aqueles documentos em que a VIACAR consta como revendedora, conforme indicado no item 12.

30.3. Há outros documentos nos quais a VIACAR figura como intermediária do financiamento, mas um terceiro consta como revendedor do veículo financiado, casos em que os valores da operação não foram considerados como receitas da fiscalizada.

30.4. Isso, aliás, demonstra bem que, nas situações em que a VIACAR atuou apenas na captação de financiamentos, mas não como revendedora do veículo financiado, tal circunstância ficou assim patentemente documentada.

31. Como se demonstrou nos itens precedentes, a VIACAR não comprovou o custo de aquisição e o valor de venda dos veículos alienados, o que seria possível por meio da emissão das notas fiscais de entrada e de saída. Sendo assim, não faz jus à equiparação prevista no art. 5º da Lei n. 9.716, de 1998, disciplinada pela Instrução Normativa SRF n. 152, de 1998.

32. Não preenchido o pressuposto da equiparação, considerou-se como receita bruta da VIACAR a integralidade do valor das alienações discriminadas no Anexo A.

II.3. Das omissões de receitas da atividade de intermediação de negócios

33. Com base na documentação ofertada pela própria contribuinte e, especialmente, nas Dirf que as fontes pagadoras transmitiram à RFB, foram apuradas, ainda, omissões quanto às receitas de comissões e corretagens (Anexo B deste relatório), que a VIACAR auferiu atuando ao prestar serviços de intermediação de negócios (captação de financiamentos) à BV Financeira S/A (CNPJ n. 01.149.953/0001-89), ao Banco Bradesco Financiamentos S/A (CNPJ n. 07.207.996/0001-50), à Credifibra S/A (CNPJ n. 11.434.526/0001-04), ao Banco Itaucard S/A (CNPJ n. 17.192.451/0001-70), ao Banco Mercantil do Brasil S/A (CNPJ n. 33.040.601/0001-87), ao Banco Panamericano S/A (CNPJ n. 59.285.411/0001-13) e à Omni S/A (CNPJ n. 92.228.410/0001-02).

34. Não há mais considerações a fazer quanto a tais receitas, não só pelo fato de constarem em Dirf, mas ainda porque a fiscalizada, já sob fiscalização, admitiu expressamente que as recebeu, embora não as tenha declarado (item 6).

A Fiscalização também aplicou multa qualificada à Recorrente, com base na seguinte fundamentação:

II.4.4 - Da multa incidente sobre os créditos tributários constituídos de ofício

44. O art. 44, I, da Lei n. 9.430, de 1996, preceitua que, no lançamento de ofício, se deve fazer incidir a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

45. O § 1º do mesmo dispositivo traz, todavia, regra excepcional de duplicação dessa multa, elevando-a a 150% (cento e cinquenta por cento), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, nos casos em que, em vez de mera irregularidade no pagamento ou declaração, a supressão ou redução de tributo tenha decorrido de sonegação, fraude ou conluio, como respectivamente definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964.

46. No tocante aos fatos que deram origem aos créditos tributários constituídos de ofício, ocorridos no ano-calendário de 2011, merece destacar que a VIACAR transmitiu todas as DIPJ zeradas, além do que apresentou DCTF declarando não ter apurado impostos ou contribuições devidos em todos os meses do período sob fiscalização (2011).

47. Consideradas as omissões de receitas apuradas, é de concluir-se que essas declarações são flagrantemente falsas, uma vez que, nos quatro trimestres examinados, houve, sim, imposto e contribuições devidos, e em montantes bastante significativos, se considerados os valores principais (sem os juros de mora e as multas de ofício) lançados.

48. Relativamente ao período seguinte ao abrangido pelo procedimento fiscal (2012), a VIACAR transmitiu DCTF informando não ter apurado nenhum imposto ou contribuição devido de janeiro a dezembro de 2012. Transmitiu, ainda, para o mesmo período de apuração (2012), a DIPJ com todas as receitas zeradas. Iniciada a fiscalização relativa ao ano-base de 2011, a contribuinte retificou a DIPJ, declarando, só então, as receitas auferidas no ano-calendário de 2012.

49. Observa-se ainda que, a partir de 2012, e antes de ser fiscalizada, a VIACAR, paralelamente à supressão dos tributos devidos, passou a transmitir suas DCTF declarando débitos de R\$ 0,01 (um centavo). Assim, ao tempo em que deixava de recolher o IRPJ, a CSLL, a contribuição ao Pis e a Cofins devidos, buscava manter-se regular quanto às obrigações acessórias, transmitindo a DIPJ sem nenhuma receita e a DCTF com débitos irrisórios, não passíveis de cobrança, porque inferiores a R\$ 10,00.

50. Sendo esse o cenário, não se pode admitir que o tamanho descompasso entre o resultado tributável apurado e aquele efetivamente oferecido à tributação tenha decorrido de simples erro material, de mero equívoco na interpretação da legislação tributária ou de simples impossibilidade momentânea de arcar com as obrigações fiscais. Bem ao contrário, os fatos descritos apontam que o sócio-administrador da VIACAR agiu com consciência do que fazia e, ainda, animado pela vontade de suprimir os tributos devidos, o que, de resto, presente o dolo, configura a sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502, de 1964.

51. E, assim, caracterizando-se a sonegação, aplicou-se sobre os créditos tributários constituídos de ofício a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430, de 1996 (art. 957, do RIR/99).

52. Além da sonegação, o comportamento do sócio-administrador da VIACAR configura, ainda, em tese, o delito tipificado no art. 1º da Lei n. 8.137, de 1990, segundo o qual constitui crime contra a ordem tributária “suprimir ou reduzir tributo ou

contribuição social e qualquer acessório” (art. 1º) mediante a conduta de “omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias” (inciso I) ou “fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal” (inciso II). Por isso, como decorrência dos fatos apurados, foi formalizada a representação para fins penais de que trata o art. 83 da Lei n. 9.430, de 1996, a ser encaminhada ao Ministério Público Federal após a constituição definitiva dos créditos tributários ora formalizados.

A Recorrente apresentou Impugnação (fls. 2.458/2.482), que foi julgada improcedente pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 3.714/3.728) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2011

Nulidade. Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou os despachos e decisões emitidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2011

Venda de veículos usados. As operações de venda de veículos usados podem ser equiparadas às operações de consignação, desde que sejam emitidas as respectivas notas fiscais de entrada e de saída.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs este Recurso Voluntário (fls. 3.734/3.764), sustentando, em síntese, o seguinte:

- (i) A exigência estaria calçada em “meras presunções, não havendo, ao rigor exigido em lei, provas do alegado pelo agente fiscal” (fls. 3.735);
- (ii) A Recorrente opera no ramo de comércio varejista de veículos usados, mas tem como atividade preponderante a atividade de correspondente bancário, nas transações de financiamento e intermediações de terceiros, perante as instituições bancárias (fls. 3.737);
- (iii) Nas operações de financiamento, as intermediações eram feitas em nome do comprador e vendedor, sendo que a Recorrente fazia todo o processo de prestação de serviço junto com as instituições de crédito, após a aprovação do cadastro (fls. 3.738);
- (iv) “O financiamento era feito, ora total, ora parcial de acordo com a vontade do comprador, cujo crédito era feito na conta da Recorrente uma vez que era correspondente e autorizada pela instituição financeira a fazer toda transação comercial, e considerando que a maioria dos veículos eram vendidos em forma de consignação” (fls. 3.738);
- (v) O fato dos créditos serem efetuados em conta corrente da Recorrente, “era devido a praticidade junto as operadoras, conforme consta nos próprios contratos de prestação de serviço, ou até mesmo por falta de conta corrente

em instituição financeira, uma vez que não era aceita conta poupança para efeito de crédito de financiamento” (fls. 3.739);

- (vi) A respeito do fato de constar nas propostas o nome da Recorrente, seria “fato normal, uma vez que a mesma era responsável por todo o processo de financiamento, desde a coleta de dados cadastrais, consultas e demais procedimentos perante a instituição de crédito” (fls. 3.739);
- (vii) “Nas operações de alguns casos de consignação, onde o proprietário do veículo deixava o mesmo na loja para que fosse vendido a terceiros, nesse caso não existiam recursos da loja, ou seja, somente no momento da venda, que a loja recebia o valor convencionado, e caso não houve venda em determinado período o mesmo era devolvido ao proprietário, sem nenhum ônus”, tratando-se das denominadas “operações em consignação, quando consta o mesmo valor do veículo, tanto na nota fiscal de entrada e saída, conforme documentos anexos na impugnação” (fls. 3.739);
- (viii) A Recorrente recebia das instituições de crédito “um percentual sobre o valor do financiamento”, que era creditado na sua conta corrente de 02 a 05 dias após a conclusão do financiamento, e o acordo TAC era creditado aproximadamente todo dia 15 do mês seguinte (fls. 3.740);
- (ix) Para comprovar os fatos alegados a Recorrente apresentou os seguintes documentos: (a) Ficha da proposta, onde consta o nome do proponente, o veículo financiado, bem como todas as informações relativo ao processo de financiamento e na maioria dos casos até o DUT relativo ao veículo financiado; (b) Relatório das instituições financeiras com um resumo, onde consta número do contrato de financiamento, data de aprovação, valor liberado, prazo, tipo de operação, cliente que financiou o bem, nome da loja parceira da instituição financeira, tipo de pagamento, valor bruto da comissão, retenção na fonte e valor líquido pago a título de comissão, ou seja, ficando assim demonstrado que apenas a comissão é receita tributável da impugnante (fls. 3.740);
- (x) A impugnante recebia também da instituição financeira um *plus* ou seja, um extra pelo volume de veículos financiados, cujos valores eram creditados diretamente na conta da Recorrente, conforme TED na corrente, o denominado ACORDO CET, conforme extrato da BV Financeira S/A, anexo na impugnação (fls. 3.741);
- (xi) Segundo as ATVPV - Autorizações para Venda de Veículos (docs. 01/612), não figura em nenhum deles tendo a Recorrente como vendedora ou compradora, pois são operações entre pessoas físicas (fls. 3.741). Isso seria demonstrado com podemos demonstrar com a amostragem de alguns meses (fls. 3.741/3.742);
- (xii) “É necessário que o agente fiscal busque a verdade nos documentos emitidos e não apenas nas guias de informação, porque pode haver erro do contador ao proceder as informações via internet, podendo ainda ocorrer

erros entre as informações e os efetivos fatos constantes nas notas fiscais ou qualquer outro documento fisco/contábil” (fls. 3.742);

- (xiii) “Não há nenhuma nota fiscal de venda para corroborar a conclusão do agente fiscal que tributou sobre os valores das vendas” (fls. 3.743);
- (xiv) “Na determinação da base de cálculo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada, até porque não poderia ser diferente uma vez que os veículos não são de graça, eles têm um custo, um valor de mercado e como é cediço por todos, o seguimento funciona assim, conforme determina a norma específica para veículos” (fls. 3.750);
- (xv) “A alegação do agente fiscal que não fora emitido nota fiscal de compra e venda não procede uma vez que os valores acima mencionados são valores referentes à financiamentos de veículos de terceiros, assunto já mencionado por diversas vezes, tendo inclusive apresentado uma farta documentação comprobatória dos fatos, tais como: planilhas, relatórios, ficha cadastral e aprovação do financiamento, DUT entre comprador e vendedor, relatórios informando até o valor pago a título de comissão pela operação de intermediação junto as financeiras, onde já ficou devidamente comprovante que a empresa era meramente correspondente bancário nos processos” (fls. 3.752);
- (xvi) “Não procede a alegação de omissão de receitas de prestação de serviço (comissões), uma vez que as informações foram prestadas pelo contribuinte por diversas vezes, bem como tais receitas não haviam sido informadas via DIRF das fontes pagadores e também declarados no DIRPJ, sendo que todas essas informações constam nos ofícios de resposta a intimação” (fls. 3.753);
- (xvii) O valor de R\$746.949,30 foram referentes às comissões pagas pelas instituições financeiras, receita de prestação de serviços de intermediação nas operações financeiras (fls. 3.754);
- (xviii) “Não se pode admitir que depósitos em conta corrente, apenas como fluxo de créditos, possam ser considerados como operações submissas à base de cálculo do imposto” (fls. 3.755);
- (xix) “Um trabalho fiscal não pode ser efetuado na base do ‘parece-me’ ou ‘examinando por amostragem’, porque se torna muito superficial e sem qualquer precisão, podendo causar grande prejuízo à empresa, como no presente caso em que o valor do Auto de Infração, para os padrões da empresa, é vertiginosamente alto” (fls. 3.755-3.756);
- (xx) “Os princípios tributários se revestem da importante função de reguladores dos atos do poder público, no sentido de efetivar a proteção da sociedade e do cidadão contra os excessos de tributação que podem destruir uma

pequena empresa construída por muitos anos e com muito sacrifício, não outra forma de sanar os vícios a não ser o cancelamento do auto de infração diante dos fatos elencados, quando acarreta enorme prejuízo ao direito de defesa ao contribuinte” (fls. 3.756);

- (xxi) “Na modalidade de ato vinculado o auto de infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica. O agente fiscal incorreu em muitos erros, inclusive deixando de apreciar os relatórios fiscais, planilhas DUTs e outros” (fls. 3.757);
- (xxii) “O mero atraso no recolhimento dos tributos federais pode motivar a formalização, por parte da União, de cobrança (normalmente através de Auto de Infração), com o acréscimo de multa de 75% (fls. 3.759);
- (xxiii) O art. 150, IV, da Constituição Federal proíbe a instituição de tributo com caráter confiscatório. Inclusive, dois Ministros do Supremo Tribunal Federal, em recentes julgados, posicionaram pelo caráter confiscatório do valor desta multa (75%);
- (xxiv) “A respeito do valor devido, em razão das vendas de veículos e a título de todos os tributos devidos e comissões devidas, a impugnante está providenciando o parcelamento do crédito tributário, com base na Lei nº 12.996/2014, alterada pela Medida Provisória nº 651/2014, o denominado REFIS da crise” (fls. 3.762).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

A Recorrente foi intimada a respeito do acórdão da DRJ em 09/06/2016 (fls. 3.733), tendo interposto seu Recurso Voluntário em 11/07/2016 (fls. 3.734), primeiro dia útil seguinte ao final do prazo, por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a cobrança de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins referente ao ano-calendário de 2011, em função de suposta infração de omissão de receitas. Estas omissões teriam ocorrido de duas formas, segundo a Fiscalização: (i) receitas decorrentes da venda de veículos e (ii) receitas de prestação de serviços de intermediação de negócios, referente à captação de financiamentos junto a instituições financeiras.

Inicialmente, registro que, apesar de não ter formulado pedido expresso de nulidade formal da autuação, a Recorrente apontou, em diversas passagens, que a atividade fiscal

teria se pautado de forma ilegítima em presunções, sem apresentar provas concretas. Também sustentou que a autuação não poderia ser feita de forma “superficial e sem qualquer precisão”.

Diante dessas alegações, entendo relevante destacar, preliminarmente, a fim de evitar eventual alegação de nulidade, que não identifique qualquer vício formal no trabalho fiscal. Analisando os Autos de Infração (fls. 3/48) e o Relatório Fiscal (fls. 49/78), bem como os documentos que os acompanham (fls. 88/2.440), fica evidente que a Fiscalização fundamentou adequadamente a cobrança, apresentando as razões de fato que levaram à constituição do crédito tributário, cumprindo os requisitos prescritos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Deste modo, entendo não existir vício formal a ensejar a nulidade da autuação.

Passo, então, ao mérito recursal.

I. Omissão de receitas de venda de veículos

Como demonstrado pela Fiscalização, a Recorrente, além das atividades de obtenção de financiamento junto às instituições financeiras, atuou como revendedora de veículos, auferindo receita também dessas operações.

A condição de revendedora dos veículos foi bem apontada por meio dos próprios documentos de financiamento, em que a Recorrente constou expressamente como revendedora, que estão sintetizados no “Anexo A” do Relatório Fiscal (fls. 66/74). Veja-se um exemplo, retirado de aquisição financiada pela BV Financeira (fls. 567):

12	Marca Veículo: VOLKSWAGEN	Modelo Veículo: CAMINHAO - VOLKSWAGEN - 8.150 TB-
	Combustível:	Ano / Modelo: 2006 / 2007
13	Concessionária / Revenda / Lojista: VIACAR COMERCIO DE	Cor: AMARELA
		CNPJ: 08.892.790/0001-79

Inclusive, no referido exemplo a operação de venda total foi de R\$ 100.000,00, com pagamento de entrada de metade deste valor pelo adquirente, diretamente à Recorrente. Não foi comprovado que este montante seria receita de algum terceiro, decorrente de consignação, como alegado pela Recorrente, vez que não foi apresentada qualquer prova concreta nesse sentido, como (i) transferência desse pagamento a terceiro após o ingresso, (ii) contrato estimatório firmado com terceiro para a venda do veículo consignado, ou outra prova deste fato.

Pelo contrário. Existem, além dos instrumentos de financiamento em que a Recorrente consta como revendedora, cópias de instrumentos de contrato de compra e venda em que a mesma aparece como vendedora (fls. 557).

Também chama atenção o fato de que, segundo a Fiscalização, teriam sido identificados contratos de financiamento em que, de fato, constam terceiros como revendedores ao invés da Recorrente. Os valores decorrentes desses contratos, por outro lado, foram excluídos da autuação (fls. 61):

30. Observados os critérios até aqui apresentados, as vendas de veículos efetuadas pela VIACAR foram discriminadas, uma a uma, no Anexo A deste relatório.

30.1. Essas operações são aquelas que constam dos documentos de financiamento apresentados pela fiscalizada, de onde se extraíram a data e o valor da alienação, bem como os dados que identificam o comprador.

30.2. Registra-se, no ponto, que, na apuração das receitas de vendas de veículo omitidas, foram considerados apenas aqueles documentos em que a VIACAR consta como revendedora, conforme indicado no item 12.

30.3. Há outros documentos nos quais a VIACAR figura como intermediária do financiamento, mas um terceiro consta como revendedor do veículo financiado, casos em que os valores da operação não foram considerados como receitas da fiscalizada.

30.4. Isso, aliás, demonstra bem que, nas situações em que a VIACAR atuou apenas na captação de financiamentos, mas não como revendedora do veículo financiado, tal circunstância ficou assim patentemente documentada.

De fato, como apontou a Recorrente, foram feitas operações em que terceiros teriam sido incluídos como revendedores nos financiamentos. Contudo, tais montantes não foram considerados pela ação fiscal, conforme consta da fundamentação expressa da autuação. Caberia à Recorrente, no entanto, analisar um a um os ingressos que constam no citado “Anexo A” do Relatório Fiscal, a fim de comprovar que as operações ali mencionadas não geraram receita própria. Isso, porém, não foi feito.

Ou seja, quando a Recorrente não foi revendedora, este fato ficou expressamente claro nos contratos de financiamento, casos em que a Fiscalização não considerou tais receitas para a exigência do crédito tributário discutido. Porém, nos casos em que figurou nesses contratos, fica claro que a Recorrente atuou como revendedora, inclusive executando atividade prevista no seu objeto social. Portanto, ficou comprovado que a Recorrente atuou na revenda de veículos.

A alegação de que as transferências teriam sido feitas entre pessoas físicas com base nos Certificados de Registro e Licenciamento de Veículo também é insuficiente. Isso porque, conforme estabelece o art. 1.267 do Código Civil, a propriedade dos bens móveis se adquire pela *tradição*. Assim, no caso dos veículos automotores, o registro tem como função tornar pública a propriedade, mas não é condição para a sua transmissão. Nesse sentido é a jurisprudência do E. STJ:

3. A transferência da propriedade do veículo ocorre por meio da tradição, impondo-se o registro no órgão de trânsito como requisito tão somente para fins de publicidade, ou seja, para que a transferência seja oponível a terceiros que, por alguma circunstância, possam ser prejudicados diretamente pela ausência de conhecimento da existência da transferência, situação não verificada na espécie. (AgInt no AREsp n. 1.837.583/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 29/11/2021, DJe de 2/12/2021.)

Inclusive, a jurisprudência daquele Tribunal Superior afirma que a responsabilidade de informar a transferência de veículo automotor na autoridade competente (art. 123, I, do CTB) é do *adquirente*, uma vez que a propriedade se transfere pela tradição (Cf. REsp n. 1.689.032/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 16/10/2017). Deste modo, acolher o argumento da Recorrente tão somente com base na falta de registro seria admitir que se beneficiasse na sua própria torpeza, em violação da boa-fé objetiva. Caberia à Recorrente,

portanto, comprovar que os ingressos financeiros decorrentes dessas operações teriam sido repassados aos verdadeiros proprietários, o que, reiterar-se, não foi feito.

No caso de venda de veículos, o art. 5º da Lei nº 9.716/98 estabeleceu a possibilidade de equiparação dessas operações com as operações de consignação:

Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

Trata-se de benefício concedido às pessoas jurídicas que exercem essa atividade, havendo precedente da 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Carf no sentido de ser aplicável até mesmo às pessoas jurídicas inscritas no regime do Simples Nacional:

COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR DE VENDA E O CUSTO DE AQUISIÇÃO. A base de cálculo dos tributos federais, nas operações de revenda de veículos usados, corresponde à diferença entre o valor de sua alienação e o respectivo custo de aquisição, ainda que a empresa esteja inscrita no Simples Federal, em razão da equiparação desta atividade à venda em consignação pelo Legislador, sem qualquer restrição, conforme disposto no artigo 5º da Lei nº 9.716/1998. (Acórdão nº 9101-005.351, Rel. Cons. Edeli Pereira Bessa, Red. p/ acórdão Luis Henrique Marotti Toselli, Sessão de 03/02/2021 – julgado nos termos do art. 19-E da Lei nº 10.522/22)

Porém, a equiparação traz como **requisito expresso** a emissão das notas fiscais de entrada e saída referentes à compra e à venda dos veículos, o que não foi feito neste caso, em que a Recorrente não apresentou qualquer documento fiscal, apesar de intimada especificamente quanto a isso pela Fiscalização. Veja-se que este Carf possui precedente no sentido de ser obrigatória a emissão desses documentos para a equiparação:

OPERAÇÕES COM VENDAS DE VEÍCULOS USADOS. TRIBUTAÇÃO ASSEMELHADA ÀS OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO. A tributação diferenciada das operações de venda de veículos usados, referente ao regime fiscal aplicável às operações de “consignação”, exige que a pessoa jurídica possua o documentário fiscal exigido pela legislação de regência, ou seja, quando do ingresso do veículo na empresa, da Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda desse veículo, da Nota Fiscal de Saída. (Acórdão nº 1202-000.512, Rel. Cons. Carlos Alberto Donassolo, Sessão de 29/03/2011)

Sem as referidas Notas Fiscais, especialmente as de entrada, não é possível aferir a renda líquida decorrente de cada operação, o que é imprescindível para se aplicar o regime do art. 5º da Lei nº 9.716/98.

Vale destacar, neste ponto, que a Fiscalização identificou algumas Notas Fiscais de Entrada e de Saída. Porém, as operações feitas com base nesses documentos **não foram base da autuação**, como destacado pela DRJ:

Às fls. 944 a 2251, foram apresentados, entre outros documentos, notas fiscais relativas às operações de consignação realizadas pela empresa. Assinale-se que estas operações registram entrada e saída de veículos, em geral, pelos mesmos valores. Apenas para a venda de fls. 2183, houve uma diferença de R\$ 200,00 entre os valores de entrada e de saída do veículo. De toda sorte, **confrontando-se o Anexo A com as citadas notas fiscais de consignação, constata-se que as vendas por consignação não estão entre as relacionadas no Anexo A, ou seja, estas operações não foram objeto de qualquer lançamento.** (fls. 3.726/3.727)

Mais uma vez, caberia à Recorrente confrontar uma a uma as operações que deram origem ao Anexo A do Relatório Fiscal, a fim de demonstrar a efetiva emissão dos documentos fiscais ou, ainda, comprovar os valores de entrada e saída dos veículos, o que não foi feito.

Portanto, com base nesse entendimento, entendo correta a decisão da DRJ no que se refere à tributação das operações de revenda.

II. Omissão de receitas decorrentes de prestação de serviços de intermediação de negócios – captação de financiamento junto às instituições financeiras

Segundo o Anexo B do Relatório Fiscal (fls. 75/76), a Recorrente obteve receita relativas às intermediações de negócio junto às instituições financeiras, no montante total de R\$ 746.949,30.

No caso dos referidos valores, a Recorrente sustentou que “trata-se de comissões pagas pelas instituições financeiras, conforme demonstrado pela empresa e confirmados pela fiscalização, tanto nos relatórios já apresentados pela Recorrente na impugnação, quanto na DIRF pelas fontes pagadoras” (fls. 3.754). Assim, estes valores teriam sido informados pela própria Recorrente.

Ocorre, porém, que a autuação decorre da ausência de reconhecimento dessas receitas na documentação contábil e fiscal da Recorrente, sendo indiferente para a exigência tributária o fato de constarem ou não nos documentos apresentados ao longo da fiscalização. Com efeito, a Recorrente não alegou em momento algum que tais valores não seriam receita, a fim de confrontar a conclusão da ação fiscal.

Nesse sentido, a Recorrente deduziu argumentos genéricos, como a suposta insuficiência do trabalho fiscal, sem apontar de forma concreta os equívocos cometidos, não tendo se desincumbido do seu ônus probatório.

Portanto, também entendo pela manutenção do acórdão da DRJ neste ponto.

III. Qualificação da multa

A multa foi qualificada pela Fiscalização, com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista a suposta ocorrência de sonegação, a partir dos seguintes elementos de fato:

46. No tocante aos fatos que deram origem aos créditos tributários constituídos de ofício, ocorridos no ano-calendário de 2011, merece destacar que a VIACAR transmitiu todas as DIPJ zeradas, além do que apresentou DCTF declarando não ter apurado impostos ou contribuições devidos em todos os meses do período sob fiscalização (2011).

47. Consideradas as omissões de receitas apuradas, é de concluir-se que essas declarações são flagrantemente falsas, uma vez que, nos quatro trimestres examinados, houve, sim, imposto e contribuições devidos, e em montantes bastante significativos, se considerados os valores principais (sem os juros de mora e as multas de ofício) lançados.

48. Relativamente ao período seguinte ao abrangido pelo procedimento fiscal (2012), a VIACAR transmitiu DCTF informando não ter apurado nenhum imposto ou contribuição devido de janeiro a dezembro de 2012. Transmitiu, ainda, para o mesmo período de apuração (2012), a DIPJ com todas as receitas zeradas. Iniciada a fiscalização relativa ao ano-base de 2011, a contribuinte retificou a DIPJ, declarando, só então, as receitas auferidas no ano-calendário de 2012.

49. Observa-se ainda que, a partir de 2012, e antes de ser fiscalizada, a VIACAR, paralelamente à supressão dos tributos devidos, passou a transmitir suas DCTF declarando débitos de R\$ 0,01 (um centavo). Assim, ao tempo em que deixava de recolher o IRPJ, a CSLL, a contribuição ao Pis e a Cofins devidos, buscava manter-se regular quanto às obrigações acessórias, transmitindo a DIPJ sem nenhuma receita e a DCTF com débitos irrisórios, não passíveis de cobrança, porque inferiores a R\$ 10,00.

50. Sendo esse o cenário, não se pode admitir que o tamanho descompasso entre o resultado tributável apurado e aquele efetivamente oferecido à tributação tenha decorrido de simples erro material, de mero equívoco na interpretação da legislação tributária ou de simples impossibilidade momentânea de arcar com as obrigações fiscais. Bem ao contrário, os fatos descritos apontam que o sócio-administrador da VIACAR agiu com consciência do que fazia e, ainda, animado pela vontade de suprimir os tributos devidos, o que, de resto, presente o dolo, configura a sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502, de 1964.

A Recorrente sustentou, inicialmente, que a exigência de multa qualificada no patamar de 150% violaria o princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da Constituição da República). Porém, não cabe a este Carf a realização de juízo de constitucionalidade (Súmula Carf nº 2). Assim, se há disposição legal prescrevendo o percentual aplicado pela ação fiscal, é o caso de se avaliar o preenchimento ou não da hipótese normativa, mas não a sua compatibilidade abstrata com a Constituição da República por meio de uma avaliação de proporcionalidade ou de eventual caráter confiscatório. Portanto, rejeito a alegação.

A Fiscalização, como mencionado, pretende aplicar o agravamento da multa em função da omissão da Recorrente nas suas declarações fiscais. Contudo, a omissão não gera, por si só, caracterização de conduta dolosa, conforme explicitado na Súmula Carf n. 14: “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Com efeito, a omissão das receitas é o próprio pressuposto da infração aplicada pela Fiscalização neste caso. Caso os montantes tivessem sido declarados, a autuação não existiria nos termos formulados. Assim, a qualificação da multa, em casos como este, impõe que sejam comprovadas condutas que transbordem a própria infração, a fim de revelar, “de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude” (Acórdão nº 9101-001.980, Rel. Cons. Valmir Sandri, Sessão de 23/09/2014).

O mesmo raciocínio também deu origem à Súmula Carf nº 96, segundo a qual “a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.” Ou seja, se a falta de apresentação da escrituração contábil é o motivo do arbitramento, não pode servir também como justificativa para a imposição de multa qualificada.

Portanto, nos casos de omissão de receita, é necessário comprovar que o sujeito passivo foi além da falta de apresentação das informações fiscais, buscando evitar, dolosamente, o conhecimento da ação fiscal a respeito da ocorrência do fato gerador.

Deste modo, considerando que a fundamentação da qualificação se deu exclusivamente com base nas omissões, entendo pelo cancelamento da multa qualificada.

IV. Dispositivo

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário e, no mérito, voto por lhe dar parcial provimento, tão somente para cancelar a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso

Voto Vencedor

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa - Redator do voto vencedor

No que se refere aos fatos que deram origem ao lançamento de ofício, ocorridos no ano-calendário de 2011, merece destacar, para fim de confirmação da qualificação da multa de ofício, que a VIACAR transmitiu todas as DIPJ zeradas, além do que apresentou DCTF declarando não ter apurado impostos ou contribuições devidos em todos os meses do período sob fiscalização (2011).

Contrariamente ao que declarado, as informações constantes da Dirf revelavam que, no período, a VIACAR obteve receitas de comissões e corretagens de mais de R\$ 700 mil. Adicione-se que, de acordo com as informações prestadas pelas instituições financeiras à RFB, nos termos do art. 5º da Lei Complementar n. 105, de 2001, a VIACAR, no período de 2011, realizou operações financeiras de cerca de R\$ 14,2 milhões, e comprovadamente não declarou qualquer percentual de sua receita de revenda de veículos.

Afora isso, segundo o relatado em TVF, verificou-se que, em todos os períodos de apuração de sua existência jurídica (anos-calendário de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012), a VIACAR não declarou um único centavo sequer de receita bruta.

Desta forma, concordo com a Decisão Recorrida, de que as declarações apresentadas à Receita Federal são flagrantemente falsas, uma vez que, nos quatro trimestres examinados, houve, sim, imposto e contribuições devidos, e em montantes bastante significativos.

Para completar a confirmar a conduta dolosa da Recorrente, sua ação foi distribuída e repetida insistentemente ao longo dos anos, no sentido de intencionalmente sonegar tributos, comportamento que transborda a própria infração de omissão, e que finda em revelar, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. Neste sentido, sobre o ano calendário 2012, assim dispôs o TVF:

48. Relativamente ao período seguinte ao abrangido pelo procedimento fiscal (2012), a VIACAR transmitiu DCTF informando não ter apurado nenhum imposto ou contribuição devido de janeiro a dezembro de 2012. Transmitiu, ainda, para o mesmo período de apuração (2012), a DIPJ com todas as receitas zeradas. Iniciada a fiscalização relativa ao ano-base de 2011, a contribuinte retificou a DIPJ, declarando, só então, as receitas auferidas no ano calendário de 2012.

Ou seja, não se trata de simples omissão de receitas ou de simples falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, mas comprovada conduta dolosa, que intentou a supressão completa de tributos no período, confirmada pelo mesmo comportamento em períodos anteriores e posterior. Desta forma, não se aplica ao caso a Súmula Carf n. 14 ou a Súmula Carf nº 96.

Pelo exposto, voto por manter a multa qualificada.

O percentual da multa qualificada será **reduzido** de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa