



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

Processo nº 15956.000735/2010-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.048 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente M N CAMINHÕES DE SANTI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (STJ - Primeira Seção de Julgamento, Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJ 18/09/2009).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

Ementa: FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEGALIDADE. UTILIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO.

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras à autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar nº 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Por sua vez, a utilização de informações bancárias no procedimento fiscal, com vistas à apuração do crédito tributário relativo a tributos e contribuições, tem respaldo no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, que deu nova redação ao § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.611, de 24 de outubro de 1996.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. INCOMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Para efeito de qualificação da multa de ofício, cada infração deve ser analisada isoladamente, como resultado de conduta específica. Mantém-se a exasperadora quando a irregularidade for originada de conduta fraudulenta e, *a contrario sensu*, reduz-se a multa ao percentual convencional quando não comprovada aquela circunstância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, manter integralmente a exigência referente às receitas de comissões com multa de ofício no percentual de 150%, conforme tabela contida no bojo do voto condutor. Quanto ao restante da exigência: i) por maioria de votos, acolher a decadência, em relação ao IRPJ e CSLL, para os fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 2005; e, em relação ao PIS e à Cofins, para os fatos geradores ocorridos até 30/11/2005. Vencido o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que não a acolheu; e: ii) no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Retornaram os presentes autos a esta Delegacia de Julgamento, após cumprida a diligência solicitada por este Relator, por meio do Despacho de fls. 7.457/7.465, exarado em 03/11/2011, aprovado pelo Sr. Presidente desta Turma.

Nesta oportunidade, adoto inicialmente o relatório que consta do referido despacho.

Contra a contribuinte M N CAMINHÕES DE SANTI LTDA, em epígrafe, foram lavrados autos de infração no valor total de R\$ 1.889.134,79, para exigência de IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2005.

Integra os referidos autos de infração o Termo de Verificação Fiscal de fls. 3.418/3.458, ao qual me reporto para elaborar a seguinte síntese do trabalho da fiscalização

DO PROCEDIMENTO FISCAL

1. No ano calendário de 2005, a contribuinte fez a opção pela tributação com base no lucro presumido.
2. A fiscalização constatou que, enquanto a contribuinte informou na DIPJ do referido período receita bruta tributável de R\$ 230.616,00, as Declarações de CPMF apresentadas à RFB por instituições financeiras indicam que a referida pessoa jurídica movimentou em suas contas correntes bancárias, no mesmo período, o montante de R\$ 18.638.606,99.
3. Com o objetivo de verificar a mencionada diferença, a fiscalização lavrou termo de intimação fiscal, por meio do qual solicitou ao contribuinte a apresentação de livros e documentos, inclusive extratos bancários.
4. Após diversas reintimações, e tendo em vista que o contribuinte entregou apenas parcialmente os extratos bancários solicitados, a fiscalização, em 12/02/2010, emitiu, através de Solicitação de Emissão de RMF, diversas RMF a diferentes instituições financeiras.
5. Em 29/04/2010, foram emitidas RMF complementares, a fim de também solicitar às instituições financeiras informações sobre filiais da contribuinte sob ação fiscal.
6. As instituições financeiras apresentaram os documentos e informações solicitadas.
7. Em 01/06/2010, a autoridade fiscal expediu termo de reintimação fiscal, por meio do qual solicitou que a fiscalizada apresentasse planilha com os dados da compra e da revenda de veículos, com vistas a permitir que a Fiscalização analisasse

os resultados obtidos com a revenda de veículos, ou seja, o valor da revenda menos o custo.

8. Somente em 09/11/2010, após nova reintimação, a contribuinte apresentou planilha contendo as informações referentes às compras e vendas de veículos, realizadas nos anos-calendário de 2005 a 2007.

9. Em 28/06/2010, a fiscalização intimou a instituição BV Financeira S/A Créd. Financiamento e Investimento a apresentar os seguintes elementos:

1) Planilha, em papel e em meio digital, contendo relação de todos os pagamentos efetuados à contribuinte fiscalizada M N CAMINHÕES DE SANTI LTDA, nos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, referentes aos financiamentos de veículos, vendidos pela mencionada empresa;

2) Cópia dos contratos referentes às transações relativas ao supracitado "Item 1";

3) Cópia dos documentos comprobatórios referentes aos pagamentos efetuados, relativos às transações mencionadas no supracitado "Item 1".

10. A citada instituição apresentou a relação de todos os pagamentos efetuados no ano-calendário de 2005 à contribuinte fiscalizada, a título de comissão de intermediação, informando, para cada contrato, o valor da comissão, o valor financiado, o tomador do financiamento, placa do veículo, dados do favorecido e a data do repasse dos valores.

11. Após análise e consolidação dos lançamentos bancários em contas correntes pertencentes à contribuinte fiscalizada, excluindo-se depósitos referentes a transferências entre contas correntes da própria fiscalizada, empréstimos, etc., a autoridade fiscal lavrou, em 06/10/2010, termo de intimação, por meio do qual solicitou à fiscalizada a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos referentes aos depósitos (relacionados em anexo), efetuados nas contas correntes bancárias (relacionadas), pertencentes à contribuinte fiscalizada, movimentadas nas instituições financeiras identificadas, no período de 01/01/2005 a 31/12/2005.

12. Tendo em vista que a contribuinte não atendeu à intimação referida no item anterior, e em razão da necessidade de a fiscalização identificar os remetentes dos créditos bancários em contas correntes referentes ao ano-calendário de 2005, foram emitidos novas RMF, após Solicitação de Emissão de RMF, dirigidas às diversas instituições financeiras.

13. As instituições financeiras apresentaram os documentos e informações solicitadas.

14. Em 03/11/2010, a autoridade fiscal lavrou Termo de Constatação Fiscal, por meio do qual relata em detalhes os procedimentos adotados até então, e reintima a contribuinte a comprovar a origem dos aludidos depósitos bancários.

15. Em 08/11/2010, a autoridade fiscal reintimou a contribuinte a comprovar a origem dos referidos depósitos bancários.

16. Em 30/11/2010, a autoridade fiscal, após a identificação de diversas pessoas (físicas e jurídicas) remetentes de créditos bancários em contas correntes pertencentes à fiscalizada, lavrou diversos termos de intimação fiscal, por meio do qual solicita às referidas pessoas a apresentação de documentação comprobatória dos respectivos pagamentos.

17. Referidas pessoas apresentaram declarações e documentos solicitados pela fiscalização.

18. Atendendo solicitação da fiscalização, compareceram à repartição fiscal, em 17/12/2010, os sócios da contribuinte fiscalizada, Sr. Milton César de Santi e Sra. Luzia Aparecida de Santi, os quais prestaram as seguintes declarações, através do Termo de Declarações e Esclarecimentos, lavrado na mesma data:

1. Perguntado aos declarantes qual a sua função na contribuinte identificada, foi respondido que são sócios proprietários e são responsáveis pelo gerenciamento da empresa desde o ano de 1998. 2. Constatado por esta Fiscalização diversos lançamentos bancários em contas correntes pertencentes à M N CAMINHÕES, referentes à operações relativas a descontos de cheques. Perguntado aos declarantes qual a natureza dessas operações, foi respondido que eram oriundas de recebimentos de cheques pré datados referentes à vendas de caminhões. 3. Perguntado aos declarantes se as comissões pagas pelas financeiras referem-se somente aos veículos revendidos pela M N CAMINHÕES, foi respondido que sim, que as comissões eram pagas pelos negócios efetuados exclusivamente pela M N CAMINHÕES, e que não havia indicação às financeiras de veículos vendidos por outras revendedoras de veículos. 4. Perguntado aos declarantes quais eram as suas contas correntes bancárias no ano-calendário de 2005, foi respondido pelo Sr. Milton César de Santi que no Banco do Brasil era nº 23.2319, Agência 1210, e que tinha no Bradesco também, porém, não lembra do número, e que irá informar posteriormente. Conforme os declarantes, a maioria das transferências bancárias eram da conta do sócio Milton. 5. Constatado por esta Fiscalização que a Sra. Camila Pavan Saggiori, CPF 219.081.32809, adquiriu o caminhão placa BWH 8300, em 18/10/2005, pelo valor de R\$ 58.000,00, porém, foram efetuados vários depósitos bancários cujo valor total supera em muito o valor do caminhão adquirido. Perguntado aos declarantes quem é a Sra. Camila Pavan Saggiori, e o porquê dos depósitos acima do valor do veículo, foi respondido que a Sra. Camila é cunhada do sócio Milton César de Santi, casada com o Sr. Leandro de Santi, e que os depósitos efetuados precisariam ser verificados. 6. Constatado por esta Fiscalização que, para alguns veículos financiados, o valor dos repasses dos financiamentos eram depositados, pelas financeiras, em contas bancárias pertencentes à M N CAMINHÕES, porém, não houve notas fiscais das respectivas saída. Perguntado aos declarantes como eram efetuadas essas transações, foi respondido que existiram efetivamente essas operações, sendo vendidos os veículos sem registro na contabilidade. 7. Perguntado aos declarantes se haveria alguma informação a acrescentar, foi respondido que não.

19. O agente fiscal, após reunir todos os extratos bancários, relativos ao ano-calendário de 2005, referentes às contas correntes bancárias pertencentes à fiscalizada, e após excluir os lançamentos de transferência de valores entre contas correntes pertencentes à própria fiscalizada, de empréstimos obtidos junto a instituições financeiras, bem como aqueles relacionados na Tabela 3, elaborou a Tabela 2, onde constam todos os créditos bancários, cuja comprovação da origem foi solicitada à fiscalizada, através de intimação e reintimação, porém, nenhum documento foi apresentado.

20. Na referida Tabela 2, a autoridade fiscal segregou, mês a mês, os créditos bancários em três grupos: (1) referentes a receitas de vendas de veículos usados apuradas pela fiscalização; (2) referentes a receitas de comissão em financiamentos; e (3) de origem não comprovada.

21. No primeiro grupo, a fiscalização identificou alguns veículos revendidos pela fiscalizada, ou sem nota fiscal de saída, ou por valor menor que o real. Todos os veículos identificados estão informados, através da placa, na última coluna da Tabela 2.

22. No segundo grupo, a fiscalização considerou os pagamentos efetuados à fiscalizada pela instituição financeira BV Financeira S/A Créd. Financ. e Invest. (Na Tabela 2 foram relacionados tais lançamentos bancários, agrupados mensalmente).

23. Constatou também a fiscalização, a partir da relação das comissões pagas à fiscalizada, enviada pela instituição financeira BV Financeira, que os repasses de financiamentos foram efetuados, em sua maioria, em contas correntes de terceiros.

24. Assim, considerando as declarações prestadas pelos sócios da fiscalizada, de que todas as comissões constantes daquela relação referiam-se a vendas de veículos efetuadas pela própria fiscalizada, concluiu o agente fiscal que muitos negócios são feitos sem que a contribuinte fiscalizada tenha seu nome envolvido nas negociações.

25. Para demonstrar que a contribuinte reiteradamente vendeu veículos usados por valor inferior ao de mercado, o agente fiscal se utilizou da tabela de referência da FIPE para obter o **preço médio** de cada veículo, a partir do modelo e do ano de fabricação.

26. Para tanto, a autoridade fiscal elaborou quadro exemplificativo, com base nas notas fiscais de saídas, emitidas pela contribuinte fiscalizada, em 17 veículos, 1/3 da quantidade contabilizada, pela fiscalizada, no ano-calendário de 2005.

27. Somente para os veículos que a fiscalização pôde verificar, através da intimação a menos de 5% dos remetentes dos valores em contas correntes pertencentes à fiscalizada, a diferença de valor encontrada entre a tabela FIPE e aqueles constantes de notas fiscais emitidas, foi de R\$ 5.173.258,00, conforme demonstração na Tabela 7.

28. A partir de um caso concreto de divergência entre o valor da nota fiscal emitida pela fiscalizada e o valor efetivamente pago e declarado pelo comprador do veículo usado, a fiscalização constatou que a relação entre o preço comercializado (R\$ 73.000,00) e o preço médio de mercado (R\$ 83.000,00) era de 90 %, mas considerou esse percentual aceitável.

29. Informou o agente fiscal que os valores referentes aos lançamentos bancários descritos como "pagamento de comissões" foram considerados receitas, apuradas na forma do art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998 e dos artigos 1º a 3º da Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, para fins da aplicação do respectivo coeficiente de 32%.

30. Além disso, foram considerados como consignação, sujeitos à aplicação do coeficiente de 32%, os resultados das vendas de veículos dos quais foram apresentadas as respectivas notas fiscais de entrada e saída.

31. Constatou a autoridade fiscal que a contribuinte aplicou o coeficiente de 8% sobre o resultado das vendas sob consignação durante todo o ano-calendário de 2005, mas, a partir do 3º trimestre de 2006, alterou o coeficiente para 32%. Portanto, a contribuinte fiscalizada sabia que deveria ter aplicado o correto coeficiente (32%), não retificando, posteriormente, as respectivas Declarações DIPJ e DCTF, referentes ao ano-calendário de 2005.

32. Quanto aos depósitos bancários, cuja origem a contribuinte, intimada e reintimada pela fiscalização, não logrou comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, foram considerados como receitas omitidas, por presunção legal prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, e sobre tais receitas foi aplicado o coeficiente geral de 8,0%, para fins de determinação do lucro presumido.

33. A fiscalização elaborou as seguintes Tabelas, a fim de melhor demonstrar as receitas brutas apuradas (a indicação das folhas refere-se ao processo antes da digitalização):

- Tabela 1: Vendas Contabilizadas sob Consignação (fls. 3330 a 3332);
- Tabela 2: Relação dos Depósitos/Créditos Bancários (fls. 3333 a 3351);
- Tabela 3: Revendas de Veículos não contabilizadas (fls. 3352 a 3354);
- Tabela 4: Relação dos depósitos bancários excluídos (fls. 3355 a 3358);
- Tabela 5: Valor total da Prestação de Serviço e Vendas sob Consignação (fl. 3359);
- Tabela 6: Demonstrativo da Omissão de Receitas (fl. 3360);

34. Em face da apuração de omissão de receitas, o agente fiscal efetuou o lançamento de ofício para a exigência de IRPJ, CSLL, contribuição para o Pis e Cofins, aplicando multa de ofício de: (1) 150% sobre as receitas de prestação de serviços e de consignação; (2) 150% sobre as receitas de vendas em geral (não consignação); e (3) 75% sobre as receitas referentes aos depósitos de origem não comprovada (75%).

35. A autoridade fiscal justificou a qualificação da multa de ofício:

Houve FRAUDE, fruto da ação dolosa, na evidente tentativa de impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido, utilizando-se do artifício doloso de revender veículos usados sem emissão de notas fiscais de entradas e nem de saída, vendas por valor abaixo da real transação comercial, transferências de documentação diretamente do antigo proprietário para o novo, ocultando a transação de venda, fatos amplamente comprovados neste Processo Administrativo.

36. Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

II. DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada com a autuação que lhe foi imposta, a contribuinte deu entrada com a impugnação de fls. 3.513/3.540, por meio da qual sustenta, em síntese, as seguintes razões de defesa.

II.1. Da nulidade do auto de infração em razão da inconstitucional quebra do sigilo bancário:

Protesta a suplicante pela declaração de nulidade absoluta dos autos de infração, o que implicaria o seu cancelamento, por entender que houve violação perpetrada pela fiscalização fazendária federal contra direitos e garantias fundamentais à intimidade e ao sigilo de dados (artigo 5.º, incisos X e XII, CF), ao requisitar e obter extratos bancários sem autorização judicial.

Em apoio ao seu entendimento, citou doutrina e apontou precedentes judiciais, inclusive recente decisão do E. Supremo Tribunal Federal no RE 389.808.

II.2. Da decadência para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário:

Sustenta a impugnante já houve decadência com relação a todos os créditos tributários referentes ao ano-calendário de 2005, porquanto já transcorridos mais de cinco anos entre a data dos fatos geradores e a data em que lavrados e comunicados os autos de Infração em face da empresa.

Com apoio em entendimento doutrinário, assevera que a regra do § 4º do art. 150 do CTN é regra especial relativamente à do art. 173, I, do mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral, não havendo que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.

II.3. Do equívoco do agente fiscal na apuração do crédito tributário:

Caso superadas as preliminares argüidas, pleiteia a contribuinte o cancelamento do auto de infração em razão da incorreta apuração da base de cálculo utilizada para a apuração dos créditos tributários, ou ao menos a exclusão da base de cálculo do auto de infração de alguns valores de créditos em conta corrente da autuada que não ensejaram a ocorrência dos fatos geradores dos tributos exigidos, ou simplesmente foram computados em duplicidade para efeito de tal cobrança.

Segundo a impugnante, a fiscalização, ao examinar os extratos bancários da empresa, requisitados das instituições financeiras, não excluiu todos os créditos que constituem simples transferências entre contas correntes da empresa, bem como todos os repasses de numerários de sócios (a título de empréstimo em prol da empresa), valores este que não configuram receita da empresa.

De acordo com a suplicante, a fiscalização também incluiu nos valores de receita de cheques que foram devolvidos (por não apresentarem provisão de fundos), além de outros valores que foram estornados e que, por tal razão, não podem ser incluídos na base de cálculo dos tributos cobrados.

9 Assevera a impugnante que elaborou planilhas (anexas) informando quais os valores que não devem ser incluídos na base de cálculo dos tributos, a partir dos documentos que a empresa conseguiu obter dentro do prazo para apresentar a impugnação.

Ressalva a contribuinte que “(...) os documentos que embasam as planilhas juntadas (extratos bancários) não trazem todos os valores erroneamente considerados pela fiscalização fazendária e que devem ser expurgados, haja vista que, diante da demora das instituições financeiras em fornecê-los, ainda existem outros extratos a serem analisados e juntados aos autos, bem como outros valores que também deverão ser excluídos da base de cálculo apurada. Tais extratos, bem como as planilhas que os analisarem, serão juntados no andamento do presente feito.”

II.4. Do direito ao regime tributário do artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998.

Insurge-se a contribuinte contra o entendimento da fiscalização, na lavratura do auto de infração, que não considerou a aplicação do regime tributário do artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998, sobre todas as receitas oriundas dos resultados de todas as vendas ocorridas no ano-calendário de 2005.

Segundo a impugnante, o artigo 5º, parágrafo único, da Lei nº 9.716, de 1998, não estabelece outros requisitos para o gozo do regime tributário ali disciplinado, pois referido dispositivo apenas prevê uma obrigação tributária meramente acessória, a qual, conforme a melhor doutrina, que cita, figura como dever instrumental, com existência independente do cumprimento da obrigação tributária principal e cujo eventual descumprimento jamais poderia impedir a empresa de continuar a fazer jus ao regime de tributação a que se aplica às vendas em consignação.

II.5. Da inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430

Para a contribuinte, não é possível a fiscalização se utilizar do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para aplicar presunção de omissão de receitas, com base em movimentações bancárias da empresa.

Reporta-se a suplicante à Súmula 182 do extinto TFR para concluir que devem existir outros elementos, decorrentes da atividade fiscalizatória, que corroborem com a presunção, mesmo porque os valores detectados podem ter sido originados de receitas não operacionais ou até mesmo de receita já tributada.

Segundo a impugnante quando o Estado se utiliza das presunções legais, instrumento jurídico que se encontra no campo das provas, na teoria geral do direito, para lhe obrigar ao pagamento de tributos, prescindindo de elementos outros, necessários ao nascimento da relação jurídica obrigacional de índole tributária, está em franca contradição com o direito.

Sustenta a contribuinte que a aludida norma viola os princípios da segurança jurídica e da razoabilidade, e que não seria razoável impor amplas restrições a princípios constitucionais, como o da privacidade, diante da quebra do sigilo bancário, distorcendo-se a estrutura de um instituto jurídico.

II.6. Da inexistência de dolo ou fraude por parte da contribuinte

Pleiteia a suplicante seja excluída a incidência da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), por entender que restaram descaracterizados dolo e fraude por parte da empresa, ou, de forma subsidiária, ao menos seja aquela reduzida para o patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

Segundo a impugnante, não houve, por parte da empresa, impedimentos ou retardamentos da ocorrência do fato gerador, na medida em que agiu plenamente respaldada na legislação vigente, que lhe dispensa a exibição de notas fiscais de entrada e de saída.

Cita a Súmula nº 25 do CARF que, no seu entender, não autorizaria a qualificação da multa de ofício em hipótese como a dos autos.

II. 7. Do pedido de produção de provas

Protesta, por fim, a contribuinte, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo a juntada de outros documentos no curso do presente processo.

III. DA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Nesse cenário, este Relator, preliminarmente, registrou, no aludido despacho de diligência, que detectara as seguintes falhas durante a digitalização deste processo:

(1) os documentos de fls. 1001 a 1200 foram digitalizados em duplicidade, formando dois volumes após sua digitalização; e (2) os documentos de fls. 2.401 a 2.600 deixaram de ser digitalizados, e portanto não são visualizados nestes autos de processo digital.

Quanto ao mérito do litígio, ressaltei, naquela oportunidade, que o contribuinte juntou, com a peça de impugnação, seis planilhas e dezenas de documentos (fls. 3.552/3.687), com o intuito de comprovar a origem de certos depósitos bancários, sob a alegação de que constituem simples transferências entre contas correntes da empresa, repasses de numerários de sócios, valores de receita de cheques que foram devolvidos, além de outros valores que foram estornados.

Consignei também que, uma análise preliminar dos primeiros desses documentos, na ordem em que apresentados, permitia a este julgador constatar que os mesmos se referem a valores que foram objeto de lançamento.

Não obstante, ressalvei que tais documentos não forneciam a necessária segurança para serem acolhidos por este órgão julgador, seja pela não comprovação de sua autenticidade, seja porque alguns não identificam o correntista e/ou a conta corrente, entre outras.

Assim, propus, na ocasião, a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, para que

1) a repartição de origem corrigisse as falhas apontadas na digitalização do processo; e

2) a autoridade fiscal examinasse os mencionados documentos, promovendo ainda as diligências que entendesse cabíveis, devendo:

(a) elaborar relatório circunstanciado, emitindo parecer sobre os possíveis efeitos dessas provas nos lançamentos fiscais, fazendo referência às folhas do processo, justificando porque atendem ou deixam de atender as prescrições legais para a comprovação da origem dos depósitos bancários;

(b) elaborar, se for o caso, novas planilhas de cálculo dos tributos devidos;

(c) juntar outros termos e documentos que entender pertinentes.

IV. DA REALIZAÇÃO DA DILIGÊNCIA

Após corrigida a falha apontada na digitalização do processo, a autoridade fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (SP) promoveu a diligência requerida por este Relator e, ao final, elaborou o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 7.543/7.548), no qual se manifesta pelo acolhimento parcial das provas anexadas à impugnação.

V. DAS CONTRARRAZÕES DA CONTRIBUINTE AUTUADA

Cientificada do teor do mencionado Termo de Encerramento de Diligência, a contribuinte, na peça de fls. 7.551/7.570, pede a confirmação das conclusões do agente fiscal na parte em que este acolheu as provas carreadas aos autos com a peça de impugnação.

Não obstante, discorda a suplicante quanto à conclusão fiscal em relação às provas apresentadas no item da impugnação “DOCUMENTO 05 – PLANILHA V – CHEQUES DESCONTADOS, MAS DEVOLVIDOS” (fls. 3609 a 3613).

Ao final, reitera as demais razões de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília prolatou o Acórdão 03-53.400 por meio do qual acolheu o resultado da diligência e nesses moldes considerou parcialmente procedente a impugnação.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresentou recurso a este Colegiado, ratificando as razões expedidas nas peças impugnatórias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O recurso é tempestivo, foi interposto por signatário devidamente legitimado e preenche as condições de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

Em sede de preliminar, a recorrente suscita a nulidade da autuação em função do que teria sido a quebra ilegal do sigilo bancário.

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras à autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar nº 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Com previsão expressa, não há ilegalidade na obtenção dessas informações:

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;

(.....) (grifo acrescido)

Por sua vez, a Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....

....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."

(NR)

(grifo acrescido)

A aplicabilidade dos dispositivos legais em comento só poderia ser afastada por decisão judicial nesse sentido específica para o sujeito passivo ou Acórdão do STF proferido em caráter definitivo com eficácia universal.

No que se refere à suposta nulidade das declarações prestadas pelos sócios, entendo que não merece crédito. O trabalho de investigação executado pela Fiscalização corresponde à fase inquisitória do processo de determinação e exigência do crédito tributário, oportunidade na qual a autoridade lançadora analisa declarações, documentos, livros contábeis e fiscais, além de coletar elementos probatórios que possam comprovar a ocorrência do suporte fático previsto na norma tributária.

Nessa fase é perfeitamente legítima a coleta de depoimentos, tanto de representantes da pessoa jurídica fiscalizada como de terceiros, com vistas a subsidiar o procedimento e, muitas vezes, esclarecer situações de forma mais favorável ao administrado.

Quanto ao mérito da autuação, a interessada pleiteia a aplicação do regime tributário previsto no art. 5º, da Lei nº 9.716/98 em relação a todas as vendas realizadas pela recorrente.

Como bem esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, não haveria como ter certeza de que os depósitos tributados estariam vinculados a operações equivalentes à consignação pela ausência de comprovação dos custos respectivos, tendo em vista que a recorrente não prestou os esclarecimentos requeridos nesse sentido.

No que se refere ao pleito para exclusão na base tributável dos cheques descontados que foram devolvidos, entendo que a decisão recorrida bem enfrentou a questão. De fato, a apropriação da receita segue o regime de competência e independe do pagamento imediato. Para exclusão do respectivo valor no resultado caberia a demonstração de que a operação a que se refere foi cancelada.

A recorrente sustenta ainda a impossibilidade de tributação com base exclusivamente em extratos bancários. Tal entendimento já foi superado desde o advento da Lei nº 9.430/96 que estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

A arguição de inconstitucionalidade da norma supra mencionada não pode ser aqui analisada por incompetência dessa Corte. A Súmula CARF nº 2 é cristalina:

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

Relativamente à multa qualificada, foi imputada sobre a omissão de receita decorrente de prestação de serviços e consignação e receitas de venda em geral. A infração decorrente de depósitos de origem não comprovada foi apenada com multa de 75%.

Sendo assim, a princípio a autoridade lançadora procedeu nos moldes que partilho, ou seja, para efeito de aplicação da qualificada cada infração deve ser analisada como resultado de uma conduta específica.

Para justificar a imputação da exasperadora, a Fiscalização assim se pronunciou:

[....]

Houve FRAUDE, fruto da ação dolosa, na evidente tentativa de Impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido, utilizando-se do artifício doloso de revender veículos usados sem emissão de notas fiscais de entradas e nem de saída, vendas por valor abaixo da real transação comercial, transferências de documentação diretamente do antigo proprietário para o novo, ocultando a transação de venda, fatos amplamente comprovados neste Processo Administrativo.

[....]

As tabelas mencionadas nas próximas linhas estão nas seguintes folhas dos autos (Volume 17):

- Tabela 1: Vendas Contabilizadas sob Consignação (fls. 3330 a 3332);
- Tabela 2: Relação dos Depósitos/Créditos Bancários (fls. 3333 a 3351); A Tabela 2 retificada pela decisão recorrida está às fls. 7518/7539;
- Tabela 3: Revendas de Veículos não contabilizadas (fls. 3352 a 3354);
- Tabela 4: Relação dos depósitos bancários excluídos (fls. 3355 a 3358);
- Tabela 5: Valor total da Prestação de Serviço e Vendas sob Consignação (fl. 3359);
- Tabela 6: Demonstrativo da Omissão de Receitas (fl. 3360); A Tabela 6 retificada pela decisão recorrida está às fls. 7540

De imediato, entendo que a descrição supra é inaplicável sobre o resultado da venda em consignação (Tabela 1 em detalhe e Tabela 5, em resumo) pois tratam-se de operações escrituradas. A receita não foi oferecida à tributação e como tal merece ser tributada, mas a apuração partiu de elementos constantes dos registros da empresa. Não vejo como caracterizar a fraude.

Por outro lado, a conduta em foco aplica-se, em primeiro lugar, à omissão de receita decorrente da venda de veículos financiados com valores repassados a terceiros e não escriturados e às respectivas comissões. Nesse caso, o uso de interpostas pessoas caracteriza o procedimento da ocultar da autoridade a ocorrência do fato gerador, o que justificaria a imputação da multa qualificada.

Os valores em questão são aqueles indicados na tabela 6B (fl. 3.360) coluna (c) “Receitas de Vendas – Valores Financiados repassados a Terceiros e não escriturados”. Quanto às comissões, estão elencadas na Tabela 5 (fl. 3359) coluna “Prestação de Serviços Comissão”. Ressalte-se que devem ser levadas em consideração as alterações decorrentes do procedimento de diligência.

Na mesma linha, merecem análise os depósitos bancários que foram identificados e tributados como “Receita de Vendas “ (Tabela 2). Constam vários lançamentos que a Fiscalização em diligência junto a terceiros conseguiu relacionar a operação de venda específica, ou seja, obteve-se a prova material da realização da operação sem registro na escrituração, sem emissão de nota fiscal ou com emissão desse documento em valor inferior ao

da operação. Aqui também o procedimento fraudulento de ocultação do fato gerador está patente.

Ainda no que se refere a “Receita de Vendas” (Tabela 2), os demais depósitos não foram vinculados a operações específicas. A Fiscalização afirmou que se referiam a receitas de revenda de caminhões com base em depoimento prestados pelos sócios-gerentes.

Em momento anterior deste voto manifestei-me no sentido de que não houve qualquer ilicitude no procedimento de colheita da declaração em questão. Por outro lado, penso que a Fiscalização deu-lhe uma amplitude além do conteúdo para justificar a imputação da qualificadora.

A admissão pelos sócios-gerentes de que a operações de “descontos de cheques” e “cheques descontados” se referiam a revenda de mercadorias não descaracteriza o caráter presuntivo da apuração fiscal, pois desacompanhada de procedimento de verificação específica, nos moldes realizados para outras operações.

Sendo assim, não vejo justificativa para a qualificação da multa em relação a esses valores.

Em resumo, encaminharia meu voto no sentido de manter a qualificação da multa apenas em relação aos depósitos referentes às vendas sem notas fiscais ou com notas emitidas em valor inferior à operação e para as receitas de venda com valores repassados a terceiros e não escriturados e respectivas comissões.

Quanto às comissões, a aplicabilidade do meu entendimento é imediata a partir da Tabela 5. Entretanto, para as demais infrações, a forma como procedeu a autoridade lançadora na apuração da base tributável torna impossível a apuração nos moldes aqui decididos.

Explico, a partir da Tabela 6.

Tomando-se com o exemplo o mês de fevereiro de 2005, o Fisco considerou como “Receita de Vendas Apuradas” o valor de R\$ 234.000,22 e como “Receita de Vendas – Valores Repassados a Terceiros e não escriturados” o montante de R\$ 343.000,00. O total de receita de vendas seria R\$ 577.000,22. A parcela de R\$ 343.000,00 seria imputada com multa de 150%. Através da Tabela 2, constata-se que também caberia a exasperadora na venda efetuada a Marcos Jose Freire em 16/02/2005, no valor de R\$ 64.000,00.

Assim, a meu ver, no mês em questão a base tributável seria R\$ 577.000,22; sendo R\$ 177.000,22 ($234.000,22 - 64.000,00$) com multa de 75% e R\$ 407.000,00 ($343.000,00 + 64.000,00$) com multa de 150%.

Quando da apuração da base tributável, conforme indicado na Tabela 6, a autoridade lançadora considerou como valor tributável apenas a diferença entre a omissão apurada (R\$ 577.000,22) e a receita de vendas em consignação escriturada (R\$ 150.000,00), ou seja, R\$ 427.000,22.

Essa exclusão não me parece correta pois, em primeiro lugar, é óbvio os valores das vendas em consignação não estão incluídos naqueles repassados a terceiros e não escriturados. Em segundo lugar, inexistente qualquer elemento de prova indicando que estariam contidos dentro da Receita de Vendas Apuradas. Portanto, o certo seria a tributação integral daquele montante (R\$ 577.000,22).

O procedimento do Fisco, irreversível pela impossibilidade de decisão mais onerosa do que a autuação, não permite que se desdobre o valor tributável por ele apurado (R\$ 427.000,22) para registrar qual parcela corresponderia ao montante de R\$ 407.000,00 (multa de 150%) e qual se referiria ao valor de R\$ 177.000,22 (multa de 75%).

Para isso ter-se-ia que adotar uma proporcionalidade empírica sem base legal, ainda que imbuída de critérios lógicos.

Sendo assim, voto por reduzir a multa ao percentual de 75%, também para essa exigência.

Do até aqui exposto, a multa de 150% deve ser mantida apenas para a omissão de receitas de comissões conforme tabela abaixo, elaborada a partir da Tabela 5 contida no Termo de Verificação:

MÊS DE 2005	Resultado da consignação (75%)	Comissão (150%)	Total trimestral (75%)	Total trimestral (150%)
JANEIRO	0,00	13.906,23		
FEVEREIRO	5.000,00	18.681,51		
MARÇO	8.000,00	7.867,33	13.000,00	40.455,07
ABRIL	7.500,00	4.255,20		
MAIO	0,00	1.654,80		
JUNHO	6.000,00	3.782,40	13.500,00	9.692,40
JULHO	33.000,00	3.758,76		
AGOSTO	20.500,00	0,00		
SETEMBRO	56.316,00	20.968,68	109.816,00	24.727,44
OUTUBRO	28.000,00	9.042,30		
NOVEMBRO	37.000,00	1,475,40		
DEZEMBRO	25.300,00	20.212,20	90.300,00	30.729,90

Quanto à decadência, a 1ª Seção do STJ, em sessão de 12/08/2009, manifestou-se no sentido de que, para os tributos em questão, na ausência de pagamento deve-se proceder à contagem do prazo decadencial sob a regra do inciso I, do art. 173, do CTN (destaques acrescidos).

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO*

CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Vê-se pela transcrição acima que a Corte submeteu a decisão ao art. 543-C do Código de Processo Civil o que significa dar-lhe efeito repetitivo. Assim, qualquer recurso sobre essa matéria será decidido da mesma forma.

No presente caso, a ciência da autuação ocorreu em **23/12/2010**.

A decisão manteve a multa qualificada em relação à omissão das receitas de comissões, conforme explicitado na tabela acima. Nesse caso a contagem do prazo decadencial segue a regra do inciso I, do art. 173, do CTN, com termo inicial para contagem do prazo decadencial em **02/01/2006** (para o três primeiros trimestres de 2005, quanto ao IRPJ e CSLL, e para os fatos geradores ocorridos até 30/11/2005, quanto ao PIS e à Cofins). O termo final seria **02/01/2011**, não se caracterizando a decadência.

Para as demais infrações, as fls. 34/147 indicam a ocorrência de pagamentos parciais. Aplica-se o prazo do § 4º, do art. 150 do CTN o que implica, na caducidade dos fatos geradores anteriores a **23/12/2005**.

Para o IRPJ e CSLL foram atingidos pela caducidade os fatos geradores ocorridos no **1º, 2º e 3º trimestres de 2005**. Em relação ao PIS e à Cofins, ocorreu a decadência para os fatos geradores ocorridos **até 30/11/2005, inclusive**.

Em resumo do voto, dou provimento parcial ao recurso nos seguintes termos:

- Manter a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, para todo o ano-calendário, em relação aos valores referentes às Comissões, conforme a 2ª e a 4ª colunas da tabela contida neste voto, com multa de 150% nos termos ali indicados;

- Quanto ao restante da exigência, excluir da base tributável por decadência os valores correspondentes ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2005 (em relação ao IRPJ e à CSLL) e para os fatos geradores até 30/11/2005 (em relação ao PIS e à Cofins). Os valores concernentes ao 4º trimestre de 2005 (em relação ao IRPJ e à CSLL) e ao fato gerador ocorrido em 31/12/2005 (em relação ao PIS e à Cofins), devem ser mantidos com multa de 75%.

É como voto.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

CÓPIA