



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

**Processo n°** 18470.721042/2013-30  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.283 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS  
**Recorrente** JOCAR ROMA VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Após a edição da Lei nº 9.430/96, depósitos bancários de origem não comprovada fazem presumir a omissão de receitas. Não havendo comprovação hábil e idônea que exclua a presunção, cabe o lançamento desses depósitos bancários. Qualquer dedução ou exclusão destes valores tributados com base nos depósitos bancários deve ser demonstrado pelo contribuinte, se não disponíveis à fiscalização.

SALDO CREDOR DE CAIXA. OCORRÊNCIA.

Cabe a presunção de saldo credor de caixa aos optantes do Simples Nacional, aplicando-se a regra de que é o resultante do maior saldo credor do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, que julgou IMPROCEDENTE, em parte, a impugnação do contribuinte acima mencionado, ora recorrente.

Houve exoneração do valor autuado, mas em valor inferior ao determinado pela Portaria MF nº 63/2017 como limite de alçada para o recurso de ofício.

### Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração relativos aos Simples Nacional, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, acrescidas de multa de ofício simples e mais os encargos moratórios de atualização.

As autuações fiscais envolvem o montante de R\$ 1.969.229,46, entre principal, multa e juros corrigidos até abril/2013. Em essência, decorreram de omissão de receitas que não foram escrituradas, saldo credor de caixa e de depósitos bancários não escriturados, bem como insuficiência de recolhimento.

Houve a exclusão do Simples Nacional, contudo, com o litígio em outro processo - nº 18470.721043/2013-84, e com efeitos a partir do ano calendário seguinte.

Abaixo, por bem retratar, transcrevo da decisão *a quo*, os detalhes que fundamentarem a autuação fiscal:

A contribuinte acima identificada teve contra si lavrado os autos de infração de IRPJ, Contribuição para o PIS/Pasep, CSLL, Cofins e Contribuição Patronal Previdenciária (AIs e demonstrativos às fls. 462 a 571) em decorrência de:

- a) omissão de receitas relativas a:
  - a.1) receitas não escrituradas;
  - a.2) saldo credor de Caixa;
  - a.3) depósitos bancários não escriturados;
- b) insuficiência de recolhimentos.

O lançamento resultou em R\$ 1.969.229,46 incluídos todos os tributos, multas proporcionais de ofício (75%) e juros de mora calculados até abril de 2013 (fl. 461). Os valores individuais estão discriminados em cada auto de infração.

### Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A ciência da contribuinte, relativamente aos autos de infração, ocorreu, pessoalmente, em 25 de abril de 2013, conforme assinaturas do representante legal da pessoa jurídica nos campos próprios dos AIs (fls. 463, 469, 475, 481 e 487), bem como no Termo de Encerramento (fl. 572).

Em 21 de maio de 2013 foi protocolado o documento de fls. 580 a 620, no qual é aduzido, em apertada síntese, que:

a) preliminarmente:

a.1) a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/RJO2 nº 1, que excluiu a contribuinte do Simples;

a.1.1) porque os valores creditados nas contas correntes não representam as receitas da contribuinte. Em sua maior parte correspondem a empréstimos obtidos junto a bancos e, ainda, muitos desses valores pertenciam aos efetivos donos dos veículos revendidos recebendo a auçada apenas parte deles (comissão);

a.1.2) em face da retroatividade benigna (CTN, art. 106), deve ser aplicado ao caso o disposto na Lei Complementar nº 139/2011 e, assim, eventual crédito tributário, calculado pelo Lucro Presumido, só poderá ser exigido a partir de fevereiro de 2009;

a.2) são nulos os autos de infração uma vez que formalizados pela sistemática do Simples, pois deveria sê-lo pelo Lucro Presumido, a partir de fevereiro de 2009, nos termos da Lei Complementar nº 139/2011, art. 5º da Lei nº 9.716/1998 e IN SRF nº 152/1998;

a.2.1) além disso, havia outros motivos para a exclusão da contribuinte do Simples, com efeitos a partir do próprio mês em que incorridos, que não foram objeto de representação, para que pudesse ser lançado um crédito tributário indevido, de proporções astronômicas;

a.2.2) também, a atividade da contribuinte (intermediação) não permitiria a inclusão dela na sistemática do Simples, ocasionando a exclusão desde a data da opção;

a.2.3) os lançamentos não podem prosperar somente baseados em parecer da Cosit, em processo de consulta;

a.2.4) os contratos firmados entre a contribuinte e seus clientes não são de consignação ou estimatórios, mas de comissão e a receita bruta é a comissão, tributada pelo regime do Lucro Presumido;

a.3) os lançamentos são nulos tendo-se em vista que os depósitos bancários não se consubstanciam em fato gerador do Imposto de Renda, mesmo depois da edição da Lei nº 9.430/1996, uma vez comprovados a origem dos créditos;

a.3.1) os lançamentos deveriam ter fundamento em acréscimo patrimonial a descoberto e não “Receita não Escriturada” ou “Depósitos não Escriturados”;

a.3.2) não tem sentido tributar-se os depósitos como receita não escriturada se todos os lançamentos a eles relativos constam nos livros contábeis apresentados à fiscalização;

a.3.3) foram adotadas duas tipificações distintas: uma para os depósitos na conta do Banco Itaú e outra para na do Banco Real, o que caracteriza a nulidade dos lançamentos;

a.3.4) as provas relativas aos depósitos foram desconsideradas pela autuante que não os excluiu dos lançamentos e nem sequer identificou os créditos que considerou como não comprovados;

b) no mérito:

b.1) toda a movimentação bancária foi escriturada, tanto os recebimentos dos clientes (compradores), quanto os pagamentos dos fornecedores (proprietários dos veículos vendidos);

b.2) “quanto à documentação comprobatória das operações, o Impugnante tem encontrado dificuldade em sua obtenção na medida em que é representada, basicamente pelo documento de transferência do veículo (DUT), que fica em poder da pessoa física adquirente. Como a Impugnante figura como uma espécie de intermediária da compra e venda, não lhe é dada sequer cópia de tal documento”;

b.3) a planilha apresentada pela impugnante é suficiente para comprovar que, do montante dos depósitos bancários, parte substancial tem origem na venda dos veículos com repasses feitos aos proprietários dos veículos vendidos e outro grande volume é decorrente de empréstimos bancários, os primeiros podendo ser aferidos pela “circularização” junto aos vendedores e compradores dos veículos;

b.4) os livros contábeis estão corretamente escriturados;

b.5) não existem os saldos credores de Caixa. As contas “Caixa” e “Bancos” devem ser analisadas em conjunto e, sempre que o saldo fica credor, o banco libera empréstimos nas modalidades “Conta Garantida” ou “Capital de Giro”, mediante a “Transferência Eletrônica de Fundos” (TEF);

b.6) tais modalidades de empréstimo prescindem de contrato formal entre as partes;

b.7) as Notas Fiscais das operações encontravam-se no escritório de contabilidade, mas não foram localizadas;

b.8) os livros contábeis, os extratos bancários e os contratos de comissão demonstram a origem dos valores creditados nas contas bancárias;

b.9) embora este não exista, no que concerne ao saldo credor de Caixa, o lançamento não prospera uma vez que a legislação determina a tributação apenas do maior saldo credor do período e os valores dos depósitos somam mais que quinze vezes o montante dos saldos credores;

b.10) há a pergunta: “... que tipo de infração caracteriza eventual falta de comprovação de depósito bancário: receita não escriturada ou depósito não escriturado? Ora, a fiscalização não pode ao seu bel prazer enquadrar um mesmo fato imponente no dispositivo legal que lhe convier ou quiser eleger, mesmo porque a legislação tributária submete-se ao princípio da legalidade cerrada, previsto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, sob pena de por em risco a segurança jurídica do contribuinte”;

b.11) não há comprovação do nexos causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de receitas;

b.12) os lançamentos não foram feitos nos moldes do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, mas sim a título de receita não escriturada, que não encontra respaldo nessa norma;

c) há erros de cálculo e necessários ajustes na base de cálculo dos lançamentos, “representados pela inclusão de valores que não podem ser caracterizados como receitas da empresa, por sua própria natureza, quais sejam: *a*) empréstimos bancários creditados nas contas que o Impugnante mantém no Banco Itaú e no Banco Real (R\$ 5.218.654,64); *b*) produto da venda de veículos de terceiros vendidos por intermédio da autuada, cujo valor, deduzido da comissão a que faz jus a Impugnante, e repassado aos donos (R\$ 4.274.984,08); *c*) valor do reembolso, pelos compradores (clientes) dos valores das multas e emplacements dos veículos vendidos (R\$ 81.148,16); e *d*) valor do custo dos veículos vendidos, caso venha se entender que a Impugnante comercializou veículos em seu próprio nome”;

c.1) “... ainda que a Impugnante tivesse omitido rendimentos, o que se admite apenas por amor à argumentação, não se poderia cogitar de omissão de rendimento na totalidade daquele valor. Basta observar que o valor repassado para o titular do veículo vendido representa um custo que necessariamente teria que ser compensado na hipótese de omissão de receita”;

c.2) a autuante não apresentou nenhum elemento seguro de prova para que pudesse rejeitar os documentos trazidos pela impugnante;

d) há que se realizar um ajuste na base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados, excluindo-se o valor da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins lançadas de ofício por ocasião do mesmo procedimento fiscal;

e) os lançamentos reflexos devem ser afastados, em face da aplicação a eles dos mesmos fundamentos da impugnação relativa ao IRPJ e à CSLL;

f) não cabe o lançamento da contribuição patronal previdenciária, uma vez tal contribuição possuir legislação própria que não admite o lançamento por presunção;

g) é ilegal a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício.

Ao final é requerida a declaração de nulidade dos lançamentos. Se ultrapassadas as preliminares, que os autos de infração sejam considerados totalmente improcedentes.

Protesta-se pela juntada de provas e elementos necessários à comprovação das alegações, inclusive a realização de perícia.

“Finalmente, caso venha remanescer alguma parcela do crédito tributário lançado, que sejam procedidos aos ajustes na base de cálculo da exigência, a fim de que sejam expurgados do seu cômputo os valores relativos a: *a*) empréstimos bancários creditados nas contas que o Impugnante mantém no Banco Itaú e no Banco Real (R\$ 5.218.654,64); *b*) produto da venda de veículos de terceiros vendidos por intermédio da autuada, cujo valor, deduzido da comissão a que faz jus a Impugnante, é repassado aos donos (R\$ 4.274.984,08); *c*) valor do reembolso, pelos compradores (clientes) dos valores das multas e emplacements dos veículos vendidos (R\$ 81.148,16); *d*) transferências entre as contas examinadas e da conta investimento para a conta corrente, computadas em duplicidade, na medida em que a D. Fiscal não excluiu tais valores e, *e*) valor do custo dos veículos vendidos, caso venha se entender que a Impugnante comercializou veículos em seu próprio nome.”

**Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, entendeu por dar negar provimento integral à impugnação do contribuinte, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

**MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS.**

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão de julgamento apreciar a matéria de forma antecipada e preventiva.

**PRODUÇÃO DE PROVAS.**

As provas devem ser juntadas à impugnação e o pedido de diligência ou de perícia só é deferido quando estas forem necessárias.

**EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO. NULIDADE.**

É válido o ato de exclusão do Simples Nacional motivado por excesso de receitas, se não presentes outros motivos.

**LANÇAMENTOS. NULIDADE.**

São válidos os lançamentos baseados em provas e fundamentados em lei, independentemente da tipificação, desde que estas sejam pertinentes aos fatos ocorridos.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

Após a edição da Lei nº 9.430/96, depósitos bancários de origem não comprovada fazem presumir a omissão de receitas.

**SALDO CREDOR DE CAIXA. OCORRÊNCIA.**

No caso de contribuintes optantes pelo Simples Nacional, há a possibilidade de ocorrência de saldo credor de caixa.

**SALDO CREDOR DE CAIXA. CORREÇÃO.**

A omissão tributável relativa à presunção por saldo credor de Caixa é somente aquela resultante do maior saldo credor do período.

**OMISSÃO DE RECEITAS. MOTIVAÇÕES DIVERSAS. TRIBUTAÇÃO.**

Constatada a omissão de receitas em decorrência de depósitos bancários de origem não comprovada, a totalidade do valor desses depósitos é tributada, sem que deva haver qualquer dedução ou exclusão de valores tributados em face de outras receitas auferidas.

**AUTUAÇÕES REFLEXAS: CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.**

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

**Impugnação Procedente em Parte**

### Crédito Tributário Mantido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- descabe a alegação de não incide juros selic sobre a multa de ofício;
- negou a perícia requerida;
- nas preliminares, rejeitou a todas às arguições de nulidade;

- a comprovação apresentada pela recorrente durante o procedimento fiscal e na sua peça impugnatória não foi satisfatória. As planilhas são documentos produzidos unilateralmente; os contratos não tem nenhuma chancela pública para caracteriza a época exata em que foram produzidos; não apresentou e reconhece não ter condições de apresentar as notas fiscais emitidas no período; durante o procedimento fiscal houve intimação comprovar e apresentar qualquer documento para justificar porque os valores não foram oferecidos à tributação e a recorrente então disse não possuir as documentações solicitadas; os livros contábeis/fiscais apresentados não apresentam condições de vincular os créditos bancários com os recebimentos decorrentes das vendas dos veículos; a conta bancária junto ao Banco Real não foi escriturada;

- alegações de cunho de falta de previsão legal para autuação com base nos depósitos bancários não prosperam com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

- as alegações de que suas receitas são da comissão da venda de carros usados não prospera, pois não houve cumprimento à legislação pertinente desta matéria para se obter a tributação pertinente apenas a margem bruta;

- quanto à infração imputada de saldo credor de caixa, foi mantido apenas aquela resultante do maior saldo credor do período, sendo exonerado da autuação fiscal os demais valores de saldo imputados;

- quanto a possíveis erros de cálculo e ajustes nas bases de cálculo dos lançamentos, não houve comprovação satisfatória para elidir tais valores.

### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 01/09/2016, a recorrente apresentou recurso voluntário em 09/09/2016.

Na sua peça recursal repisa praticamente os mesmos elementos e alegações da sua peça impugnatória, dos quais relembro, em aperta síntese:

- preliminarmente:

a) a nulidade do Ato Declaratório Executivo que excluiu a contribuinte do Simples;

b) os lançamentos são nulos tendo-se em vista que os depósitos bancários não se consubstanciam em fato gerador do Imposto de Renda, mesmo depois da edição da Lei nº 9.430/1996, uma vez comprovados a origem dos créditos;

- no mérito:

c) verdade material : sua atividade é de revenda de veículos que age em nome e por conta de terceiros, que é o proprietário do veículo, assim, a movimentação bancária não representa suas receitas;

d) houve a escrituração de toda a movimentação bancária, e isso seria prova material inequívoca;

e) houve a demonstração inequívoca da origem dos depósitos bancários; quanto as operações, a recorrente tem encontrado dificuldade em sua obtenção, já que se baseia em documento de transferência do veículo (DUT), que fica em poder do adquirente. Apresenta planilha que entende suficiente para comprovar que parte substancial do montante de depósitos bancários tem origem na venda dos veículos usados, sendo o valor repassado aos proprietários dos veículos vendidos;

f) os livros contábeis estão corretamente escriturados;

g) a autoridade fiscal adotou diferentes tipificações e capitulações legais para um mesmo fato tido como infração;

h) há erros de cálculo e necessidade de ajustes na base de cálculo dos lançamentos;

i) há que se realizar um ajuste na base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados, excluindo-se o valor da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins lançadas de ofício por ocasião do mesmo procedimento fiscal;

j) os lançamentos reflexos devem ser afastados, em face da aplicação a eles dos mesmos fundamentos da impugnação relativa ao IRPJ e à CSLL;

h) não cabe o lançamento da contribuição patronal previdenciária, uma vez tal contribuição possuir legislação própria que não admite o lançamento por presunção;

i) é ilegal a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício.

j) o seu pedido final é nos seguintes termos, *ipsis litteris*:

#### VIII - DO PEDIDO

*149. Diante de todo o exposto, e tendo, inexoravelmente, restado demonstrada a nulidade do lançamento, pelos diversos vícios e equívocos praticados pela Auditora Fiscal, requer a Recorrente a reforma da decisão a quo e conseqüente declaração de nulidade dos lançamentos guerreados. Se, por absurdo, forem ultrapassadas as preliminares e examinado o mérito, requer e espera a recorrente, que o julgamento seja no sentido da total improcedência das exigências fiscais consubstanciadas nos*

*Autos de Infração repudiados, por absoluta falta de respaldo fático e legal que validá-los.*

*150. Protesta-se, por último, pela juntada de novas provas, demonstrativos e outros elementos que venham se demonstrar necessários à comprovação das alegações ora articuladas, inclusive a realização de diligência, que desde já requer.*

*151. Finalmente, caso venha remanescer alguma parcela do crédito tributário lançado, que sejam procedidos aos ajustes na base de cálculo da exigência, a fim de que sejam expurgados do seu cômputo os valores relativos a:*

*a) empréstimos bancários creditados nas contas que a recorrente mantém no Banco Itaú e no Banco Real (R\$ 5.218.654,64);*

*b) produto da venda de veículos de terceiros vendidos por intermédio da Recorrente, cujo valor, deduzido da comissão a que faz jus a Suplicante, é repassado aos donos (R\$ 4.274.984,08);*

*c) valor do reembolso, pelos compradores (clientes) dos valores das multas e emplacamentos dos veículos vendidos (R\$ 81.148,16);*

*d) transferências entre as contas examinadas e da conta investimento para a conta corrente, computadas em duplicidade, na medida em que a D. Fiscal não excluiu tais valores e,*

*e) valor do custo dos veículos vendidos, caso venha se entender que a Recorrente comercializou veículos em seu próprio nome.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O recurso voluntário apresentado foi tempestivo, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço.

### *Da síntese dos fatos:*

O presente processo versa sobre autos de infração relativos aos Simples Nacional, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, acrescidos de multa de ofício simples e mais os encargos moratórios de atualização. Em essência, decorreram de omissão de receitas que não foram escrituradas, saldo credor de caixa e de depósitos bancários não escriturados, bem como insuficiência de recolhimento. Houve exclusão do Simples a partir de 01/01/2010, constante em outro processo.

Na sua impugnação requer, preliminarmente, a nulidade da sua exclusão do Simples e informa que os valores nas suas contas-correntes não representam suas receitas. Igualmente, não deveria ter ocorrido a autuação fiscal no Simples, e sim pelo lucro presumido, e alegou outras questões em preliminar. No mérito, alega que toda a movimentação bancária foi escriturada, tem dificuldades de obter os documentos comprobatórios, e que sua atividade é de revenda de veículos, onde acaba contraindo muitos empréstimos bancários, repassando-os. A fiscalização deveria ter feito circularização junto aos vendedores e compradores de veículos. Não existem os saldos credores de caixa. Há valores errados na base de cálculo autuada que não podem ser caracterizados como receitas da empresa. Ataca outras questões como não ser possível o lançamento por presunção da contribuição patronal previdenciária, bem como ilegalidade da taxa de juros Selic.

A decisão *a quo* rechaçou a nulidades arguidas. No mérito, afastou as alegações do contribuinte, pois vieram sem nenhum suporte comprobatório - apresentou planilhas produzidas unilateralmente; contratos sem comprovação da época produzidos, e não trouxe nenhuma nota fiscal ou outro documento que elidisse as presunções, algo já também intimado durante o procedimento fiscal. Também afastou a alegação que a base tributável seria apenas da comissão da revenda de veículos usados, pois não houve cumprimento da legislação pertinente. Quanto a infração de saldo credor de caixa, houve manutenção apenas do maior valor do saldo no ano, sendo exonerados os demais valores, mas com redução pouco substancial da autuação fiscal, ficando bem aquém do limite para eventual recurso de ofício. De resto, afastou todas as demais alegações da recorrente.

Na sua peça recursal repisa os mesmos elementos e alegações da sua peça impugnatória, praticamente a replicando na sua integralidade, sendo que nada de relevante a acrescentar foi posto.

*Das questões suscitadas na peça recursal*

Antes de adentrar na análise da peça recursal, cabe destacar que a recorrente se vale da mesma, além das matérias pertinentes ao presente processo, para contrapor alegações contra sua exclusão do Simples e questões incidentais a respeito.

Contudo, quanto à exclusão do Simples Nacional, imputada sobre a recorrente, com efeitos a contar de janeiro de 2010, tal matéria está sendo objeto de análise no processo administrativo fiscal nº 18470.721043/2013-84, que no momento está aguardando distribuição no CARF.

A recorrente apresentou em ambos os processos - o presente e o de exclusão do simples nacional, supracitado - o mesmo recurso voluntário, na mesma data.

Desta feita, as alegações pertinentes exclusivamente ao ato de exclusão do simples nacional não estarão sendo analisadas no presente voto.

*- das preliminares de nulidade suscitadas*

Na sua peça recursal, replicando exatamente as mesmas alegações e fundamentos das mesmas da sua peça impugnatória, a recorrente suscita uma série de nulidades, que em síntese envolve os seguintes tópicos:

a) alegação de nulidade do ADE que a excluiu do Simples Nacional, por ausência de suporte fático e legal, em que ataque a motivação do mesmo, bem como o momento dos seus efeitos;

b) alegação de nulidade dos lançamentos face à adoção de regime de tributação inaplicável ao caso;

c) alegação de nulidade do lançamento por erro na tipificação e enquadramento legal da exigência e eleição de base de cálculo irreal;

Quanto ao item "a" acima, como já alegações são inerentes exclusivamente ao processo administrativo fiscal de exclusão do simples nacional, e não serão analisadas no presente voto.

Quanto ao item "b", apesar de suscitados em faces do item "a", acabam se confundindo com o mérito da questão, e serão analisados, complementarmente, logo a seguir. Nas questões levantadas pela recorrente, analisa-se os seguintes pontos abaixo.

A recorrente alega que os autos de infração que lhe foram imputados não deveriam ser ainda dentro do regime tributário do simples para todo o ano-calendário de 2009 (cuja exclusão gerou efeitos a partir de 01/01/2010), e sim a partir de fevereiro de 2009, que seria o mês subsequente ao do excesso, conforme estabelecido na LC nº 139/2011, e que tais

valores devam ser calculados pelo lucro presumido, nos moldes estabelecidos pelo art. 5º da Lei nº 9716/1998 e na IN SRF nº 152/1998.

Aduz, adicionalmente, que já que a acusação da própria fiscalização lhe imputa, teria cometido uma série de irregularidades na escrituração dos livros fiscais e comerciais, além de outras infrações, estas seriam suficientes para lhe excluir do simples a partir da sua opção.

Tais alegações na sua peça recursal se confundem em parte com a questão meritória da autuação fiscal, em parte com os efeitos da exclusão do simples. No que tange à primeira vinculação, será analisado logo a seguir. Questões inerentes aos efeitos da exclusão ficam resguardadas para análise no processo administrativo específico.

Assim, alguns pontos suscitados nesta preliminar, principalmente no que tange a atividade da recorrente, e os preceitos tributários aplicáveis na revenda de veículos usados, de competência do presente processo, serão abordados oportunamente na análise do mérito, pois ali pertencem.

Quanto ao item "c", que trata das alegações de que houve erro na tipificação e enquadramento legal da autuação fiscal, em que foi eleito uma base de cálculo irreal, cabe ressaltar que tal matéria também se confunde com a questão meritória, pois envolve ataque à presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e a devida comprovação para justificar a origem dos depósitos bancários, e será analisada então, logo a seguir.

Por conseguinte, REJEITO AS PRELIMINARES suscitadas pela recorrente.

*No mérito:*

*- a atividade da recorrente e sua movimentação bancária*

Alega a recorrente que esclareceu, no curso da ação fiscal, que é uma *revendedora de veículos que age em nome e por conta do verdadeiro proprietário do veículo, mediante contrato de comissão firmado entre as partes, e que a movimentação de tais contas corrente, em verdade, jamais representou uma forma de receita da mesma, e sim mera movimentação bancária do adquirente para o proprietário anterior do veículo.*

Neste diapasão, a recorrente escriturou sua contabilidade, com toda a movimentação das contas bancárias, e que isso demonstraria haver provas materiais da remessa de valores que não compõem sua receita, e que tal matéria não teria sido enfocada de quando da autuação fiscal.

Compulsando os autos, verifica-se que o procedimento fiscal baseou-se na análise dos extratos bancários da recorrente cotejando-os com sua escrituração contábil e fiscal. Inicialmente, foi intimada e reintimada (ciência em 27/03/2012 e 12/05/2012, respectivamente) a apresentar os extratos bancários e os livros contábeis/fiscais, o que não o fez.

Após, então, a autoridade fiscal obteve os extratos bancários em resposta, e intimou a recorrente para comprovar *a origem e a tributação dos valores levados a crédito no extrato bancário* do banco Itaú S/A (fls. 21 a 38) e do banco Real (fls. 39 a 40), ciências dada

em 17/09/2012 e 04/10/2012, respectivamente. Houve então pedidos de prorrogação de prazo, nova reintimação (fl. 46 - ciência em 27/11/2012), termo de constatação que não houve resposta à comprovação dos depósitos bancários (fl. 47 - ciência em 11/01/2013), e só em 17/01/2013 a recorrente se manifesta (fls. 48 a 264) , através de esclarecimentos, cópias de contrato de consignação, planilhas, etc.

Posteriormente, houve nova intimação fiscal em que pede para justificar os saldos credores na conta caixa escriturada no razão (fl. 265 - ciência dada em 28/01/2013), em que informa os documentos não foram encontrados, possivelmente extraviados (fl. 266).

Neste ínterim, a recorrente entregou, além dos extratos bancários (fls. 280 a 346), o livro razão (fls. 347 a 441).

Então houve a autuação fiscal, cujo termo de constatação está em fls. 447 a 458.

Relato tais fatos constatados nos autos que a autuação fiscal decorreu essencialmente do cotejo dos extratos bancários com a contabilidade, além da análise da mesma, e da comprovação tanto dos depósitos bancários quanto dos lançamentos contábeis registrados no livro razão.

Assim, *a priori*, torna-se desnecessário adentrar no mérito de qual a atividade exercida pela recorrente. Se não logrou comprovar a origem dos depósitos bancários de forma e com documentos convincentes, cabe (como ocorreu) a autuação fiscal.

No termo de constatação, a autoridade fiscal até faz uma análise do segmento da venda de veículos usados, em que coloca a seguinte ponderação a respeito:

*I- A VENDA DE VEÍCULOS USADOS EM CONSIGNAÇÃO MEDIANTE CONTRATO DE COMISSÃO TEM POR OBJETO O SERVIÇO DO COMISSÁRIO, REMUNERADO POR MEIO DE PAGAMENTO DE UMA COMISSÃO. NESSE CASO, A RECEITA BRUTA É A COMISSÃO, TRIBUTADA PELO ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 2006.*

*NA VENDA DE VEÍCULOS USADOS EM CONSIGNAÇÃO MEDIANTE CONTRATO ESTIMATÓRIO A RECEITA BRUTA É O PRODUTO DA VENDA A TERCEIROS DOS BENS RECEBIDOS EM CONSIGNAÇÃO, NÃO INCLUÍDAS AS VENDAS CANCELADAS E OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS, TRIBUTADA PELO ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 2006.*

*PARA FINS DE SIMPLES NACIONAL, NÃO SE APLICA A EQUIPARAÇÃO DE QUE TRATA O ART. 5º DA LEI Nº 9.716, DE 1998, CONFORME SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 4/2011, (...)*

Ou seja, a autoridade fiscal autuante descartou, fundamentando, qualquer evocação de que eventualmente seria tributado apenas a margem bruta da recorrente, algo não suscitado pela recorrente no transcorrer do procedimento fiscal. Afinal, além dos preceitos inerentes a tal sistemática de tributação pelo valor da comissão recebida, se sobressai que tal sistemática não é aplicável para os optantes, e enquanto perdurar a opção, pelo regime tributário do simples nacional.

Assim, os ditames legais pertinentes à venda por consignação, que queiram oferecer à tributação apenas a comissão na revenda de veículos usados, devem, além de serem optantes do lucro presumido (que já não é o caso), respeitar os preceitos legais atinentes ao art. 5º da Lei nº 9.716/1998<sup>1</sup> e da sua regulamentação disposta na Instrução Normativa SRF nº 152/1998<sup>2</sup>. Algo que também não é o caso.

No transcorrer do procedimento fiscal, a recorrente apresentou cópias de contrato de consignação. Não vislumbrei, como as instâncias que me precedem, a devida comprovação, pois não há nenhuma documentação paralela que corrobore elementos, por exemplo, de quando foram produzidos, estando acompanhando apenas o raciocínio exposto na

---

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> Instrução Normativa SRF nº 152, de 16 de dezembro de 1998 (DOU de 17/12/1998, pág. 105):

Dispõe sobre a determinação da base de cálculo de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente às operações com veículos usados. Alterada pela IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002. (\*)

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, resolve:

Art. 1º A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, deverá observar, quanto à apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

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

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

Art. 3º A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os demonstrativos de apuração das bases de cálculo a que se refere o artigo anterior.

Art. 4º As disposições desta Instrução Normativa aplicam-se exclusivamente para efeitos tributários.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 30 de outubro de 1998. (grifou-se)

Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 (DOU de 26.11.2002):

Dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral.

Art. 10.

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores deve apurar o valor da base de cálculo nas operações de venda de veículos usados adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 5º Na determinação da base de cálculo de que trata o § 4º 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.

§ 6º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que tratam os §§ 4º e 5º, é o preço ajustado entre as partes.

resposta à intimação fiscal, e não tendo nenhuma vinculação com nenhuma outra informação constante no livro razão ou nos extratos bancários. A própria recorrente diz ainda em procedimento fiscal, e nas suas peças impugnatória e recursal que não dispõe de outros elementos da época, como notas fiscais, ou qualquer outro.

Como destacou o voto *a quo* neste ponto:

*Ficou assentado que os contratos, embora tragam a identificação do consignante, não têm nenhuma chancela pública que poderia atestar a época em que foram formalizados. Assim, eram necessários, para a aceitação dos contratos como prova do negócio efetuado, outros documentos como, por exemplo, Notas Fiscais emitidas no período, documentos relativos aos veículos comercializados e livros contábeis e fiscais autenticados tempestivamente.*

*Como já visto, quanto às Notas Fiscais e aos documentos dos veículos, a própria impugnante reconhece que não os pode fornecer.*

*Mais uma vez, deve ser ressaltado que, pela análise do livro Razão apresentado, não há como ser feita a vinculação dos créditos bancários com os recebimentos decorrentes das vendas dos veículos, nem tampouco da alegada entrega do valor do veículo ao vendedor com os débitos nessas contas bancárias.*

Destarte, não vislumbro a alegada comprovação da recorrente para os valores dos depósitos bancários bastando trazer a tona sua atividade.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

*- dos esclarecimentos prestados e provas da origem dos créditos bancários apresentadas*

Alega a recorrente que *demonstrou, de forma inequívoca, a origem dos depósitos questionados, apresentando, na oportunidade, farta documentação comprobatória de suas alegações, representada pela cópia dos contratos de consignação, que na essência correspondem a contratos de comissão mercantil*, além de outros documentos, como extratos bancários, livros diário e razão, planilha elaborada pela empresa contendo o histórico de cada crédito nas respectivas data, da conta corrente mantida no banco Itaú.

Aduz, em seguida, que *quanto à documentação comprobatória das operações,(...) tem encontrado dificuldade em sua obtenção(..)*.

Como já exposto no tópico anterior, não vislumbrei a comprovação adequada da origem dos valores depositados nas contas correntes.

Os contratos de consignação se mostram muito precários e sem amparo documental algum para se verificar a autenticidade das informações ali contidas.

A planilha apresentada em 17/01/2013 (fl. 54 a 69), na sua resposta à intimação fiscal, mostra-se um documento de produção unilateral e meramente informativa,

igualmente, sem nenhum suporte documental para se confirmar a autenticidade das informações ali postas.

Podem ser até verdadeiras, mas não condições de isoladamente serem consideradas válidas, à luz da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Há, por exemplo, na planilha muitas informações de valores creditados que a recorrente tenta lhes imputar a condição de serem empréstimos. Contudo, além de não haver nenhum documento que suporte tal afirmação, o que seria plausível e esperado se obter, o histórico se refere a transferência eletrônica de valores (*TEF, TRANSF, etc*), que abre um leque de possibilidades de outras origens, distintas de empréstimo, pois este costuma vir assim (ou similarmente) descrito no histórico do lançamento bancário.

Como já dito anteriormente, os valores desta planilha são compatíveis apenas com o valores constantes dos créditos nos extratos bancários que se pede comprovar a origem, e estão em consonância com os contratos de consignação apresentados nesta mesma data, já analisados neste voto como precários documentalmente, não tendo nenhuma relação com outro documento da época, e nem foi trazido aos autos pela recorrente.

Na sua peça impugnatória traz exatamente os mesmos documentos citados acima, já sabendo que a autoridade fiscal autuadora os não considerou válidos o bastante para elidir a presunção legal imputada. Haveria condições e mais tempo, e agora até maior interesse, em buscar outros documentos que dessem suporte ao alegado, mas não o fez.

Na sua peça recursal apresenta idênticas alegações, remete aos documentos já apresentados anteriormente, e nada agrega.

O princípio da busca da verdade material tem duplo sentido, tanto para o lado do fisco, quanto para o lado do contribuinte. No caso, não se vislumbra uma verdade material ao que foi apresentado pela recorrente, pois falta ao alegado e apresentado algum documento que possa ser identificado na época dos fatos, e corrobore com o que tenta justificar. Absolutamente nenhum documento da época dos fatos foi apresentado.

Descabe aqui a pretensão da recorrente que a autoridade fiscal deveria diligenciar todos os que constam nos contratos de consignação para comprovar as operações. A presunção em foco é de inversão do ônus da prova, ou seja, deve ser apresentada pela recorrente. E mesmo que não fosse, cabe a mesma documentar, registrar e guardar os documentos que dão suporte aos seus lançamentos contábeis à época dos fatos.

Diante do todo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário quanto a este item.

*- da alegação da acusação improcedente*

A recorrente alega que a autoridade fiscal autuante desconsiderou todos os esclarecimentos e provas apresentadas da origem da totalidade dos créditos bancários autuados, não excluindo os valores de que entende ter demonstrado serem empréstimos bancários, repasses para os proprietários dos veículos vendidos, valor do reembolso, entre outros itens.

Igualmente alega que a autoridade fiscal autuante adotou diferentes tipificações e capitulações legais para um mesmo fato tido como infração, ou seja, *embora tenha considerado tanto os depósitos efetuados no Banco Itaú quanto os feitos no Banco Real como de origem não comprovado, tipificou os do banco Itaú como "Receita não Escriturada" e os do Banco Real como "Depósito não Escriturado", adotando fundamentação legal também distinta para os dois casos.*

Se insurge também a recorrente quanto o saldo credor de caixa, aqui citando *saldos credores de caixa*, não alterando suas alegações em virtude da exoneração promovida pela instância *a quo* quanto a este item, a qual manteve apenas o maior saldo credor de caixa identificado no transcorrer do ano-calendário de 2009.

Tais pontos alegados pela recorrente foram já trabalhados nos itens anteriores do meu voto, mas os repasso novamente, no que for repetido, de forma mais sintetizada.

Primeiramente, cabe lembrar que a autuação fiscal envolveu três infrações principais, e outra decorrente, quais são:

1) omissão de receitas não escrituradas - são os valores inerentes aos depósitos bancários no banco Itaú, cuja conta-bancária estava escriturada, mas a receita nesta conta-corrente não estava, pois a recorrente não logrou comprovar a origem dos créditos, o que caracterizou uma omissão de receitas - total dos depósitos de R\$ 9.958.382,86;

2) saldo credor de caixa, identificado na conta caixa escriturada no razão - conta contábil nº 1.1.1.01.001, que ficou mantido apenas o valor inerente ao final do mês de outubro/2009 - R\$ 174.118,03, que é o maior encontrado no ano, sendo os demais valores autuados com bases nos saldos credores dos demais meses exonerados pela decisão *a quo*;

3) depósitos bancários não escriturados - depósitos na conta bancária no banco Real, em que não estava contabilizada, e a recorrente não logrou comprovar sua origem - total dos depósitos de R\$ 252.300,84;

4) insuficiência de recolhimentos - decorre da apuração da omissão de receitas, que envolveria o recálculo do percentual, majorado, aplicado sobre a receita bruta auferida.

Como já analisado anteriormente no presente voto, durante o procedimento fiscal a recorrente já foi instada a comprovar os depósitos bancários identificados e cotejados com sua receita bruta auferida e oferecida à tributação via DASN e apurada no seu livro razão. A recorrente apresentou planilha e contrato de consignação, que não se mostraram documentação hábil e idônea para comprovar e justificar a origem destes depósitos bancários. No que tange ao saldo de credor de caixa (aqui só falando do que remanesceu após a decisão *a quo*), também não trouxe nenhuma documentação que elidisse tal presunção legal.

Os lançamentos fiscais baseados nos depósitos bancários foram efetuados à luz da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, matéria há muitos anos relativamente comum nos julgamentos desta corte administrativa.

Esta presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos decorre dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o seu titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

No caso concreto, a recorrente, nem durante o procedimento fiscal, nem durante suas peças impugnatória e recursal conseguiu trazer aos autos elementos que demonstrassem, de forma hábil e idônea, a origem destes valores que estão creditados em suas contas-correntes. Já se analisou que trouxe alegações e documentos (no caso planilhas e contratos de consignação) que se mostram muito tênues e precários para tal comprovação. Teve várias oportunidades para trazer documentos mais adequados, e não logrou êxito.

Em sede de procedimento fiscal já informa que não tem as notas fiscais das operações, e nem documentos pertinentes aos veículos que transacionou.

Tenta apenas aduzir que houve empréstimos e vendas de veículos de terceiros que justificariam os depósitos em suas contas bancárias, querendo que a fiscalização promova a obtenção das provas do que alega.

No caso concreto, como já exposto, cabe ao fisco intimar para justificar os depósitos bancários, e que a recorrente que traga prova para justificar sua origem. Se não conseguir comprovar, serão considerados como receita omitida, por presunção. Como bem salientou a decisão *a quo*: *não cabe ao fisco promover a dilação probatória, intimando terceiros a apresentar documentos, em face da inversão do ônus probante*.

Compulsando os autos, verifica-se que a autoridade fiscal tipificou adequadamente todas as infrações, apenas dando uma titulação diferente para distinguir os valores creditados na conta corrente do banco Real (que não estava contabilizado no seu livro razão) dos valores creditados na conta corrente do banco Itaú (que estava contabilizado). Todos os valores de ambas conta correntes foram intimados e autuados sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Igualmente, no que tange ao saldo credor de caixa identificado com base no seu livro razão apresentado, em que nada se confunde com as autuações fiscais dos depósitos bancários, houve a devida tipificação legal, e existiram, estando identificados na escrituração contábil da recorrente. Quando oportunizada a se manifestar a respeito, silenciou, e nas suas peças de defesa apenas alega, sem nada trazer de aporte documental para elidir tal situação.

Por conseguinte, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

*- do alegado erro de cálculo e necessários ajustes na base de cálculo dos lançamentos e do alegado descabimento da exigência da contribuição patronal previdenciária*

A recorrente se insurge alegando que houve a inclusão de valores que não podem ser caracterizados como receitas da empresa, elencando alguns valores, quais sejam:

- empréstimos bancários
- produto da venda de veículos de terceiros vendidos por intermédio de terceiros;
- reembolso pelos compradores dos valores das multas e emplacements dos veículos; e

- valor do custo dos veículos vendidos

Contudo, tais itens já analisados acima, e não após nenhuma outra prova que já não fora apresentada no transcorrer do procedimento fiscal.

Compulsando os autos, e reiterando algumas passagens do meu voto, a recorrente se baseia na resposta que apresentou quando intimada a justificar a origem dos depósitos bancários, e replicou exatamente os mesmos elementos na sua peça impugnatória, nada mais agregando. Tais elementos foi entendido pela autoridade fiscal atuando como não hábeis e idôneos, e inclusive reintimou a recorrente a apresentar documentos mais idôneos para comprovar o alegado nas planilhas, a qual não apresentou, sob diversas justificativas, tipo que o documento não existia (no caso dos empréstimos bancários), ou não encontrou os documentos da época (no caso das notas fiscais e outros que deveriam ser produzidos então).

Na instância *a quo* houve a manutenção deste entendimento da autoridade fiscal atuante, e entendeu que o apresentado pela recorrente não era satisfatório para comprovar o alegado.

Não vislumbro outro posicionamento que a mesma das instâncias que me precederam.

Não houve a comprovação hábil e idônea por parte da recorrente, apesar de lhe ofertada várias vezes, tanto no procedimento fiscal quanto no litígio administrativo.

A recorrente montou um planilha, que até pode ser verdadeira, mas como ficou um documento unilateral, produzido para atender à intimação fiscal, precisa ter suporte documental para validá-lo. Nesta planilha tenta rebater os valores depositados em conta-corrente, definindo-os como empréstimos, ou repasses a terceiros, etc.

Contudo, não anexou nada que comprovasse os empréstimos. Dos repasses para terceiros, procurou comprovar com contratos de consignação, que estabelece informações de venda de carro, produzidos muito parecidos, mas sem nenhuma comprovação e validação das informações contidos nos mesmos. Sem nada os valide, fica impossível aceitá-los.

A recorrente também faz outras alegações, em que pleiteia a exclusão dos valores da contribuição do PIS/Pasep e Cofins do IRPJ e CSLL, bem como não caberia o lançamento da contribuição patronal previdenciária, que não seria admitida por presunção.

Contudo, não procedem suas alegações. Ocorrido a tributação da recorrente dentro da sistemática do Simples Nacional, cada tributo ou contribuição inerente compõe uma parte da alíquota aplicável, e sobre estas partes que ocorre a tributação, ou seja, todos os tributos e contribuições inerentes a esta alíquota, incluindo aí o PIS/Pasep, Cofins e a contribuição patronal previdenciária. Tal situação está prescrita nos artigos 13 e 18 da Lei Complementar nº 123/2006.

Por conseguinte, não há nenhum reparo no que tange a estas matérias, pelo que NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a estes itens.

- da alegada ilegalidade da incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício

O presente tema da incidência de juros sobre a multa de ofício, que não deveria prosperar por falta de previsão legal não é novo no CARF.

Ocorre que uma análise mais sistemática do CTN, percebe-se que os juros são devidos sobre o valor da multa, uma vez que o crédito tributário engloba tanto o tributo quanto a multa.

Como dispõe o art. 161 do CTN:

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

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

O art. 113, § 1o do CTN preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal e o conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal implica em obrigação de dar dinheiro.

Neste passo, resta evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto é que incontestável o seu conteúdo pecuniário.

O conceito de crédito tributário esta esculpido no art. 139 do CTN, nos seguintes termos: *o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta*. Desta forma, por ser a multa, indubitavelmente obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão senão a de que o crédito tributário engloba o tributo e a multa.

Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa devem incidir juros, como determina o § 1o do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas os juros sobre a multa de ofício imposta e NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

*Conclusão:*

Voto por conhecer o recurso voluntário, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantidos a autuação fiscal nos termos da decisão *a quo*.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges