



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000554/2011-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.331 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente FEDERAL AUTOMÓVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007

REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. HIPÓTESES DE INDISPENSABILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO NO PROCESSO DE EXIGÊNCIA.

Não é condição de validade do auto de infração a existência do denominado “relatório circunstanciado” no processo de exigência. Tal documento é ato interno e preliminar à emissão da RMF, contudo, os fatos que ensejaram a emissão da RMF devem estar de forma clara e objetiva descritas no relatório fiscal para que o julgador possa avaliar se a motivação para acesso das informações bancárias pelo Fisco observaram os requisitos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e do Decreto nº 3.724, de 2001, tal qual preconizados pela Suprema Corte.

IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. NÃO COMPROVADO

A conduta apontada pela fiscalização não foi devidamente comprovada, tanto em relação ao lançamento de omissão de receita baseada em depósitos bancários não justificados, devendo, assim, ser reduzida a multa aplicada para o patamar de 75%.

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSSL. PIS. COFINS.

Ao subsistir em parte o Auto de Infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar a realização de diligência para trazer aos autos relatório circunstanciado para emissão de Requisição de Movimentação Financeira, vencido o Relator, José Eduardo Dornelas Souza e a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada para reunião de outubro de 2022), que determinavam a diligência por considerar indispensável o relatório. Não votou o conselheiro Fernando Beltcher (suplente convocado). No mérito, dar provimento parcial ao recurso (i) por maioria de votos, para considerar regular a emissão de Requisição de Movimentação Financeira, vencido o Relator, José Eduardo Dornelas Souza, que considerou a incorrência de embarço à fiscalização, com conseqüente irregularidade na emissão de Requisição; e (ii) por unanimidade de votos, cancelar a qualificação em relação à omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados, aplicando-se a multa de ofício em seu percentual de 75%, mantendo-a, em seu percentual de 150%, em relação à omissão de receita com prestação de serviços, identificada pela não escrituração das notas fiscais de prestação de serviço. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 16-48.412, proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento/SP1, que, ao apreciar a impugnação apresentada, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto excertos do relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 296/304, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, relativa aos anos-calendário de 2006 e 2007, constatou-se o seguinte:

RAZÕES DO LANÇAMENTO

Conforme consulta aos sistemas da RFB, a contribuinte apresentou, para o período sob auditoria fiscal, a DIPJ e o DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) com valores de Receita Bruta muito inferiores à movimentação financeira apurada por meio das declarações da CPMF, sendo que a contribuinte, regularmente intimada, deixou de justificar a origem dos valores creditados.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Atendendo à intimação lavrada em 04/06/2009, a contribuinte, optante pelo lucro presumido, apresentou os Livros Caixa dos anos de 2006 e 2007, entre outros documentos.

No entanto, os livros apresentados não atendem ao disposto no § único do artigo 527 do RIR/99, o qual determina que nestes livros deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Da verificação dos referidos livros, a fiscalização observou que a contribuinte não procedeu à escrituração da movimentação financeira de nenhuma das contas bancárias de sua titularidade, como pode ser comprovado pela análise dos Livros Caixa (Anexo I).

Em 22/11/2010, a contribuinte foi intimada a apresentar os demonstrativos de cálculo da apuração da Receita Bruta declarada para determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela RFB, conforme disposto no artigo 5º da Lei n.º 9.716/98 e IN SRF n.º 152/98, bem como as notas fiscais de entrada e saída. A documentação solicitada foi apresentada pela contribuinte e as notas fiscais foram retidas para análise.

Para confirmação da idoneidade dessas notas fiscais, a fiscalização efetuou verificações, por amostragem, junto às pessoas físicas vendedoras e/ou adquirentes de veículos na contribuinte. Deste procedimento foi comprovado que era prática da empresa emitir nota fiscal com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida. Esse fato ocorreu tanto na emissão de nota fiscal de entrada, como na de saída, conforme amplamente demonstrado no Anexo IV.

Portanto, diante da apresentação de livros deficientes, os quais não atendem ao exigido em lei, e ao fato de a escrituração da contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes, restou à fiscalização a apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, conforme determina a legislação (artigos 527 e 530 do RIR/99).

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A contribuinte movimentou nos anos de 2006 e 2007 contas bancárias nas seguintes instituições: HSBC BANK BRASIL S.A. BANCO MÚLTIPLO; UNIBANCO UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.; BANCO ITAÚ S/A e BANCO SANTANDER S.A.

Atendendo à intimação de 04/06/2009, a contribuinte apresentou extratos de conta-corrente apenas do banco HSBC (Anexo II), sendo que os mesmos não apresentavam toda a movimentação financeira do ano de 2007.

Em 10/05/2010, a contribuinte foi reintimada a apresentar os extratos faltantes. A contribuinte solicitou, e foi concedida, a prorrogação do prazo para a exibição da documentação solicitada. No entanto, transcorrido o prazo concedido, os extratos não foram apresentados.

Em 13/08/2010, a contribuinte foi novamente intimada, e informada de que o exame da movimentação financeira é considerado indispensável pela fiscalização, de acordo com o artigo 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 e que o não atendimento caracterizaria o embaraço à fiscalização. Transcorrido o prazo, a contribuinte nada apresentou à fiscalização. Em 26/08/2010, a contribuinte foi cientificada do Termo de Embaraço à Fiscalização (fls. 92/93).

Diante do não atendimento às intimações, em 27/08/2010 foi emitida a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira RMF com enquadramento no inciso VII do artigo 3º do Decreto n.º 3.724/2001.

Em 17/11/2010, a contribuinte apresentou planilhas com justificativas de valores depositados no banco HSBC até o mês 06/2006 e cópias de alguns comprovantes de depósitos bancários, os quais não demonstram o depositante nem o motivo do crédito. Neste mesmo dia a contribuinte solicitou prorrogação do prazo para atendimento à intimação. Em 29/11/2010 foram apresentadas outras planilhas do HSBC até o mês 10/2006 desacompanhadas de documentos comprobatórios e mais uma vez a

contribuinte solicitou prorrogação do prazo para atendimento às intimações. Foram concedidos mais 10 dias, mas nenhum outro documento foi apresentado à fiscalização.

Portanto, não foi entregue nenhum documento hábil e idôneo que comprovasse a origem dos recursos utilizados nessas operações, o que impediu a análise dos fatos e a conclusão sobre a regularidade das obrigações tributárias. As planilhas apresentadas pela empresa, isoladamente, não são instrumentos hábeis a comprovar as operações que teriam dado causa aos depósitos/créditos efetuados nas contas correntes. Para afastar a imputação de omissão de receitas, por falta de comprovação da origem dos recursos, as notas fiscais apresentadas, relativas às operações de venda de veículos usados, deveriam ser compatíveis em valores e datas com os depósitos consignados nos extratos das contas correntes, fato que não ocorreu.

Assim, foi elaborado o DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS, relacionando o total dos créditos/depósitos não comprovados. Os cheques depositados que foram devolvidos estão relacionados no DEMONSTRATIVO DE DEVOLUÇÃO DE CHEQUES DEPOSITADOS e foram deduzidos do total de créditos/depósitos não comprovados, apurando, desta forma, a receita omitida, conforme tabela de fl. 299.

Esses valores devem ser objeto de lançamento de ofício, a título de receita omitida nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 537 do RIR/99. Os valores declarados na DCTF estão sendo devidamente apropriados.

DA BASE DE CÁLCULO

Da omissão de receitas na prestação de serviços

Foi verificado no sistema DIRF da RFB, importâncias pagas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, cujo código de especificação da receita é o 8045 -COMISSÕES E CORRETAGENS PAGAS À PESSOA JURÍDICA. Também foram verificados pagamentos com código 1708 - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS; PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA.

Esses pagamentos, ocorridos nos anos-calendário de 2006 e 2007, são referentes à prática usual do mercado financeiro de veículos popularmente chamada de "taxa de retorno", oferecida pelas instituições financeiras aos revendedores de veículos a título de intermediação de negócios: Trata-se de uma comissão que o lojista recebe pela realização do financiamento pelos compradores junto às instituições.

Da análise da documentação apresentada pela contribuinte à fiscalização, e das declarações apresentadas à RFB, a fiscalização verificou que estes valores não foram oferecidos à tributação.

Assim, em 01/02/2011 a contribuinte foi intimada a apresentar a relação do montante por ela recebido em relação aos anos-calendário de 2006 e 2007, identificando mês, fonte pagadora, valor bruto, IRRF e valor líquido creditado e as notas fiscais de serviços prestados emitidas pela fiscalizada. Não houve resposta a esta intimação.

Os valores das receitas apurados em DIRF estão sintetizados no demonstrativo de fl. 300. A base de cálculo será determinada mediante a aplicação do percentual de 32%, acrescido de 20%, sobre a receita auferida na intermediação de negócios, conforme artigos 519 e 532 do RIR/99. Os valores retidos e informados pelas instituições financeiras em DIRF serão devidamente compensados.

Da omissão de receitas na revenda de veículos

A receita bruta das operações de venda de veículos é a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do veículo.

No entanto, como já explicado, não são idôneas as notas fiscais de entrada e de saída que amparam as aquisições e alienações, de modo que fica prejudicada a aplicação dessa forma de apuração da receita bruta no caso em tela.

Assim, não restou à fiscalização outra alternativa senão apurar a base de cálculo (arbitrada) a partir do coeficiente aplicável às atividades em geral: 8%, acrescido de 20%, conforme artigos 518 e 532 do RIR/99.

Para determinação das receitas na revenda de veículos, foi subtraído do total dos depósitos bancários de origem não comprovada (Receita Omitida) os pagamentos relativos a serviços prestados pela contribuinte declarados em DIRF pelas instituições financeiras, como demonstrado à fl. 301.

DOS TRIBUTOS REFLEXOS

As infrações descritas acima geram reflexo no PIS, na COFINS e na CSLL.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Como já relatado e comprovado (vide Anexo IV), era prática da empresa emitir nota fiscal com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida. Esta conduta caracteriza o intuito de fraude, definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, sujeitando a contribuinte à multa de 150%, conforme previsto no inciso I e § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430/96 e no inciso II do artigo 957 do RIR/99.

DOS LANÇAMENTOS

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Fundamento legal	artigos 27, inciso I, e artigo 42 da Lei nº 9.430/96; e artigos 530, incisos II e III, 532 e 537 do RIR/99	
Crédito Tributário (em reais)	139.323,17	Imposto
	208.984,74	Multa proporcional (150%)
	55.588,92	Juros de mora (cálculo até 31/01/2011)
	403.896,83	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 24 da Lei nº 9.249/95; artigo 29 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002	
Crédito Tributário (em reais)	76.498,38	Contribuição
	114.747,55	Multa proporcional (150%)
	30.637,79	Juros de mora (cálculo até 31/01/2011)
	221.883,72	TOTAL

Contribuição para o PIS		
Fundamento legal	artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70; e artigos 2º, inciso I, alínea "a", e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002	
Crédito Tributário (em reais)	47.538,90	Contribuição
	70.293,26	Multa proporcional (150%)
	19.473,08	Juros de mora (cálculo até 31/01/2011)
	137.305,24	TOTAL

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)		
Fundamento legal	artigos 2º, inciso II e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002	
Crédito Tributário (em reais)	218.805,08	Contribuição
	328.207,56	Multa proporcional (150%)
	89.606,20	Juros de mora (cálculo até 31/01/2011)
	636.618,84	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 31/01/2011	403.896,83	IRPJ
	221.883,72	CSLL
	137.305,24	PIS
	636.618,84	COFINS
	1.399.704,63	TOTAL

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 02/03/2011, a contribuinte, por meio de seu advogado, regularmente constituído, apresentou, em 01/04/2011, a impugnação de fls. 761/771, alegando, em síntese, o seguinte:

DA BASE DE CÁLCULO PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO DO LUCRO SOBRE A RECEITA BRUTA.

As escriturações constantes nos livros obrigatórios, estão corretas, porque já estão postados os valores de compra e venda e os valores a serem tributados para o IRPJ, conforme a Lei nº 9.249/95, artigo 15, e a Lei nº 9.430/96, artigos 1 e 25, inciso I.

Tratando-se de lucro presumido de venda e compra de autos, o cálculo não é o mesmo para as demais empresas cuja atividade preponderante é outra.

Exemplo de cálculo de lucro presumido e IRPJ a ser pago:

Descrição	Valor (R\$)
Valor do bem adquirido ("carro")	800,00
Valor do mesmo bem vendido	1.000,00
Lucro real ou a primeira vista	200,00

Daí apura-se, primeiramente, 8% do montante de R\$ 200,00 acima, que é o presumido ou receita bruta auferida, obtendo-se R\$ 16,00.

Então, o IRPJ é calculado aplicando-se o percentual de 15% é sobre esse último valor (R\$ 16,00), restando a tributar R\$ 2,40.

São esses cálculos que a fiscalização não compreendeu e agiu erroneamente, em desacordo com a legislação vigente.

Nas escriturações, constam os valores conforme exemplo acima.

O cálculo equivocado que a maioria dos fiscais faz é o seguinte:

Descrição	Valor (R\$)
Valor da venda	1.000,00
Valor da compra	800,00
Lucro	200,00
IRPJ (15% do lucro)	30,00

Observe-se a diferença entre os valores errados (R\$ 30,00) e os corretos (R\$ 2,40).

Neste diapasão, a fiscalização, vislumbrando a ocorrência de fraude ou omissão da empresa impugnante, lavrou e fez equivocadamente o arbitramento do lucro.

Não terá, nunca, como a impugnante demonstrar, sob a ótica da fiscalização, depósitos em sua conta corrente que justificassem o montante dos valores apurados pela Auditora Fiscal.

Sinceramente, não acreditamos que a Auditora Fiscal agiu com dolo o culpa, mas foi equivocada quanto à interpretação das leis, que, não raro, são de difícil interpretação.

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A fiscalização pecou veementemente quando solicitou informações ao COAF (Conselho de Controle de Atividades Financeiras), tudo isso regulado pela Lei n.º 9.613/98.

Foi violado o princípio da legalidade estrita.

Basta uma singela e rápida leitura do texto da Lei n.º 9.613/98, precisamente em seu artigo 9º e seus incisos, que dispõem quais são as pessoas jurídicas alvo de investigação e quebra de sigilos fiscais e bancários, dados esses que poderão ser fornecidos pelo COAF.

Restringe-se, basicamente, às empresas que fazem operações financeiras, o que não é o caso da contribuinte.

Também foi violado o princípio da reserva de jurisdição.

Todo Bacharel em Direito sabe que, salvos os casos autorizados estritamente em Lei, somente se faz "quebra" de dados bancários, através de ordem judicial.

Não há, no caso, ordem judicial nesta apuração administrativa autorizando o fornecimento de dados pelo COAF à RFB.

Lembrando-se, "decreto lei, existe em linhas gerais, para explicar a lei e facilitar sua aplicação no mundo jurídico, decreto lei, NÃO pode sobrepor à aquela Lei Originária, ou seja, o acessório 'dec. Lei' acompanha estritamente o principal 'lei'" (SIC).

DA BASE DE CÁLCULO

Realmente, houve confusão generalizada por parte da Auditora Fiscal, pois confundiu serviços prestados com "comissão".

Primeiro, não é prestação de serviço, porque a atividade preponderante da impugnante é compra e venda de veículos usados.

Segundo, comissão também não é, pois, comissão é o ganho ou percentual sobre a venda ou compra de uma coisa móvel ou imóvel, que o comissionado não detém a posse ou a propriedade. Ora, como a impugnante pode receber comissões de seus próprios bens (carros)?

A justificativa dos depósitos feitos pelas empresas (por exemplo, a Financeira BV) é simples: são doações da parte líquida / lucro que a própria financeira auferiu e já pagou todos os impostos.

Ora, se a empresa impugnante recebeu doação de uma financeira (que já computou e pagou os impostos), haverá certamente, sobre o mesmo dinheiro, bitributação.

O imposto de renda, nos termos do artigo 43 do CTN tem como fato gerador a renda e proventos de qualquer natureza. Renda é o valor obtido por certo ato de prestação, o que não é o caso. Fazer afirmação que a impugnante recebeu comissão é fruto de uma interpretação errada da Auditora Fiscal.

DOS REFLEXOS TRIBUTÁRIOS.

Reflexos são atos ou fatos secundários de atos primitivos.

Inexistem reflexos, porque houve uma interpretação equivocada da Auditora Fiscal. Inexistiu depósitos não comprovados e inexistiu remuneração por serviços prestados ou comissão.

Aliás, devido aos "reflexos", está havendo o conhecidíssimo confisco tributário, repudiado pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88.

DO EXPOSTO E DA CONCLUSÃO.

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência, a ilegalidade, o erro de interpretação jurídica da Auditora Fiscal, a impugnante requer que seja julgada totalmente improcedente a ação fiscal.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos do acórdão a seguir ementado:

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

Ano-calendário: 2006, 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERCENTUAL DA RECEITA BRUTA.

Correto o arbitramento do lucro da contribuinte (correspondente, no caso, a um percentual da receita bruta omitida), em face de sua escrituração conter deficiências que a torna imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

INTUITO DE FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Comprovado que era prática da empresa emitir nota fiscal (tanto a de entrada, quanto a de saída) com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida, fica caracterizado o intuito de fraude, sendo, portanto, correta a aplicação da multa qualificada.

CSLL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, mutatis mutandis, à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Ciente do acórdão recorrido, o Contribuinte apresenta o respectivo Recurso Voluntário, tempestivamente, cujos argumentos apresentados serão a seguir analisados.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Trata-se de lançamentos de IRPJ e de tributos reflexos (PIS, COFINS e CSLL), relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007, em razão de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96). O lucro do período foi arbitrado em razão de o contribuinte não apresentar os livros contábeis e documentação pertinente aos períodos de apuração em exame, com segregação de receitas, ou seja, a partir das receitas consideradas omitidas, segregou-se as receitas de prestação de serviços da receita de revenda de veículos, atribuindo tratamento diferenciado por tipo de receita. Houve ainda aplicação de multa no patamar de 150% sob acusação de fraude, de acordo com o que estabelece o artigo 72 da Lei nº 4.502/64:

SAO PAULO DERAT



Fl. 296

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo – DEFIS/SP
Divisão de Fiscalização II – DIFIS II – EF 33
Av Pacaembu 715 – 4º andar – CEP 01234-001 – Telefone: (11) 2112-9667

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Unidade	Número do RPF/MPF		
0819000 – SÃO PAULO – DEFIS	08.1.90.00-2009-03597-3		
Nome / Nome empresarial	CPF / CNPJ		
FEDERAL AUTOMÓVEIS LTDA	52.768.322/0001-89		
Endereço			
RUA IEMANJÁ, 128			
Bairro	Cidade	UF	CEP
JD BANDEIRANTES	SÃO PAULO	SP	03450-070
Local de lavratura		Data	Hora
SÃO PAULO		25/02/2011	10:00

1. No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, em cumprimento à determinação do Mandado de Procedimento Fiscal Eletrônico (Código de Acesso: 13481019), procedemos à fiscalização do tributo: IRPJ, período: anos-calendário de 2006 e 2007, onde verificamos as irregularidades descritas neste termo.

RAZÕES DO LANÇAMENTO

2. Conforme consulta aos Sistemas Corporativos da Receita Federal do Brasil verificamos que o sujeito passivo apresentou para o período sob auditoria fiscal a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON com valores de Receita Bruta muito inferiores à movimentação financeira apurada por meio das declarações da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, para a qual o sujeito passivo regularmente intimado deixou de justificar a origem dos valores creditados.

(...)

5. Atendendo à intimação lavrada em 04/06/2009, o contribuinte, optante pelo lucro presumido, apresentou os livros Caixa dos anos 2006 e 2007, entre outros documentos. No entanto, os livros apresentados não atendem ao disposto no parágrafo único do artigo 527 do RIR/99, o qual determina que nestes livros deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Da verificação dos referidos livros, observamos que o contribuinte não procedeu à escrituração da movimentação financeira de nenhuma das contas bancárias de sua titularidade, como pode ser comprovado pela análise dos livros Caixa, integrantes do anexo I deste Auto de Infração.

6. Em 22/11/2010 o contribuinte foi intimado a apresentar os demonstrativos de cálculo da apuração da Receita Bruta declarada para determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme disposto no artigo 5º da lei 9.716/98 e Instrução Normativa SRF 152/98, bem como as notas fiscais de entrada e saída. A documentação solicitada foi apresentada pelo contribuinte e as notas fiscais foram retidas para análise.

7. Para confirmação da idoneidade destas notas fiscais, efetuamos verificações, por amostragem, junto às pessoas físicas vendedoras e/ou adquirentes de veículos no contribuinte. Deste procedimento foi comprovado que era prática da empresa emitir nota fiscal com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida, este fato ocorreu tanto na emissão de nota fiscal de entrada como na de saída, conforme amplamente demonstrado no anexo IV.

8. Portanto, diante da apresentação de livros deficientes, os quais não atendem ao exigido em lei, e ao fato de a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes, restou à fiscalização a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) pelo Lucro Arbitrado conforme determina a legislação do IRPJ.

(...)

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

DOS FATOS

10. O contribuinte movimentou nos anos de 2006 e 2007 contas bancárias nas seguintes instituições: HSBC BANK BRASIL S.A. – BANCO MÚLTIPLO; UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.; BANCO ITAÚ S/A e BANCO SANTANDER S.A. Atendendo ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Solicitação de Documentos de 04/06/2009, o contribuinte apresentou extratos de conta-corrente apenas do banco HSBC BANK BRASIL S.A. – BANCO MÚLTIPLO, sendo que os mesmos não apresentavam toda a movimentação financeira do ano de 2007. Tais extratos integram o Anexo II deste Auto de Infração.

11. Em 10/05/2010 reintimamos o contribuinte a apresentar os extratos faltantes e em 08/06/2010 o contribuinte solicitou, e foi concedida, a prorrogação do prazo em 60 dias para a exibição da documentação solicitada. No entanto, transcorrido o prazo concedido, os extratos não foram apresentados. Em 13/08/2010 o contribuinte tomou ciência de novo Termo de Reintimação Fiscal solicitando a apresentação em 5 dias úteis dos documentos anteriormente solicitados e informando que o exame da movimentação financeira é considerado indispensável pelo Auditor Fiscal titular desta ação, de acordo com o art. 6º da Lei Complementar 105/2001 e que o não atendimento caracterizaria o embaraço à fiscalização. Transcorrido o prazo, o contribuinte nada apresentou à fiscalização. Em 26/08/2010 o contribuinte foi cientificado do Termo de Embaraço à Fiscalização.

12. Portanto, diante do não atendimento às intimações, em 27/08/2010 foi emitida a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF com enquadramento no inciso VII, do art. 3º, do Decreto nº 3.724/2001.

13. Após o recebimento dos extratos enviados pelas Instituições Financeiras, os quais integram o anexo III, efetuamos auditoria dos depósitos bancários e após exclusão das transferências entre as contas de mesma titularidade mantidas nos diversos bancos, estornos e outros lançamentos que o próprio extrato bancário demonstra não se tratar de receitas, intimamos o contribuinte em 03/11/2010 a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente, conforme relação anexa ao termo.

(...)

DA BASE DE CÁLCULO

DOS FATOS

Omissão de receitas na prestação de serviços

20. Foi verificado no sistema DIRF da RFB (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), importâncias pagas a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, cujo código de especificação da receita é o 8045 – COMISSÕES E CORRETAGENS PAGAS À PESSOA JURÍDICA. Também foram verificados pagamentos com código 1708 – REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA.

21. Estes pagamentos, ocorridos nos anos calendário 2006 e 2007, são referentes à prática usual do mercado financeiro de veículos popularmente chamados de "taxa de retorno", oferecida pelas instituições financeiras aos revendedores de veículos a título de intermediação de negócios. Trata-se de uma comissão que o lojista recebe pela realização do financiamento pelos compradores junto às instituições.

22. Da análise da documentação apresentada pelo contribuinte à fiscalização, e das declarações apresentadas à RFB, verificamos que estes valores não foram oferecidos à tributação. Assim, em 01/02/2011 o contribuinte foi intimado a apresentar a relação do montante recebido pela fiscalizada em relação aos anos calendário 2006 e 2007, identificando mês, fonte pagadora, valor bruto, IRRF e valor líquido creditado e as notas fiscais de serviços prestados emitidas pela fiscalizada. Não houve resposta a esta intimação. Segue abaixo quadro demonstrativo dos valores apurados em DIRF:

(...)

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA**DOS FATOS**

29. Como já relatado no item 7 e comprovado no anexo IV, era prática da empresa emitir nota fiscal com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida. Esta conduta caracteriza o intuito de fraude, definida no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, sujeitando o contribuinte à multa de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme previsto no inciso I e parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9430/96 e no inciso II do artigo 957 do RIR/99.

AFRFB: Ana Paula Alvarez Perez
Matr.SIPE: 01217511

Folha 7 de 9

De acordo com a fiscalização, o Contribuinte movimentou nos anos de 2006 e 2007 contas bancárias nas seguintes instituições: HSBC BANK BRASIL - BANCO MÚLTIPLO; UNIBANCO; BANCO ITAÚ e BANCO SANTANDER.

Intimada a apresentar os extratos bancários das supracitadas contas, não logrou fazê-lo satisfatoriamente, apresentando apenas parte dos extratos de conta-corrente do HSBC BANK BRASIL S.A. – BANCO MÚLTIPLO.

Após enviar várias intimações não atendidas, o Fisco noticiou que o exame dos extratos bancários seriam indispensáveis e que, de acordo com o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, entendeu que a conduta do contribuinte seria enquadrada como *embaraço à fiscalização*, possibilitando, assim, na ótica do Fisco, a Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), com enquadramento no inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001.

O contribuinte contesta o procedimento fiscal de obter os extratos diretamente nas instituições financeiras, citando, entre seus argumentos, que a Lei nº 9.613/98 estabelece a obrigatoriedade do fornecimento de informações ao COAF pelas pessoas relacionadas em seu art. 9º, mas que ele (o contribuinte) não se enquadra nessas regras.

Ao analisar as alegações de defesa, a DRJ entendeu que embora não se enquadre nas regras estabelecidas na citada Lei, o contribuinte possui a obrigação, como qualquer outro, de fornecer informações que tenham repercussão tributária ao Fisco Federal. Não o fazendo, passa o Fisco a ter o direito, estabelecido na Legislação (Lei Complementar nº 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001) de buscar essas informações através de terceiros, no caso, informações bancárias, requisitando-as às instituições financeiras que as possuem.

De fato, o Fisco Federal, possui o direito de solicitar diretamente nas instituições bancárias os extratos de qualquer contribuinte, desde que o faça em harmonia com o que dispõe a Lei 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001.

Nesse sentido, vale lembrar que Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 2.859-DF, declarou constitucional o acesso direto pelo Fisco Federal à movimentação financeira do contribuinte, e fez referência expressa ao Decreto nº 3.724/2001, consignando que os Estados e os Municípios só teriam acesso direto àquelas informações, quando regulamentarem a matéria, de forma análoga à do Decreto nº 3.724. Consignou que a disciplina dada àquele ato regulamentar (Decreto nº 3.724/2001) resguardava as garantias processuais do contribuinte, além de proteger o sigilo de seus dados bancários.

Do voto condutor da decisão do STF, do Min. Relator Dias Toffoli, se extrai a seguinte passagem:

Por fim, no que tange especificamente ao art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, acolho as sugestões formuladas em Plenário pelos eminentes Ministros

Roberto Barroso e Ricardo Lewandowski, no sentido de deixar explicitado neste julgamento que os Estados e Municípios somente poderão obter as informações de que trata o preceito em referência quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de forma análoga ao Decreto federal n.º 3.724/2001, o qual foi formulado de forma a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei n.º 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários. Assim, a exemplo do que prevê o mencionado decreto federal, a regulamentação da matéria no âmbito estadual e municipal deverá, obrigatoriamente, conter as seguintes garantias: (g.n.)

i) pertinência temática entre as informações bancárias requeridas na forma do art. 6º da LC n.º 105/01 e o tributo objeto de cobrança no processo administrativo instaurado;

ii) prévia notificação do contribuinte quanto à instauração do processo (leia-se, o contribuinte deverá ser notificado da existência do processo administrativo previamente à requisição das informações sobre sua movimentação financeira) e relativamente a todos os demais atos;

(...)

De acordo com este entendimento, o relatório circunstanciado ganha relevo na solução da lide. Compulsando os autos, não consta nos autos o referido relatório.

Sendo o presente processo embasado em extratos bancários obtidos pela fiscalização diretamente às instituições bancárias, através da denominada “Requisição de Informações sobre Movimentação Financeiras (RMF)”, compreendo ser indispensável que os atos que envolvam sua obtenção observem os ditames da Lei Complementar n.º 105/2001 e Decreto n.º 3.724/2001, sob pena desses extratos serem considerados inválidos.

Isso porque, o Decreto n.º 3.724/2001, no art. 4º, parágrafos 5º e 6º, prevê a necessidade do “relatório circunstanciado”, para embasar a expedição da referida RMF, destacando-se que a autoridade responsável pela fiscalização deve demonstrar, de forma clara e precisa, a indispensabilidade do acesso às informações financeiras da pessoa fiscalizada.

Eis o dispositivo:

~~*Art. 4o Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2o as autoridades competentes para expedir o MPF.*~~

~~*Art. 4o Poderão requisitar as informações referidas no § 5o do art. 2o as autoridades competentes para expedir o MPF. — (Redação dada pelo Decreto n.º 6.104, de 2007).*~~

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014)

(...)

§ 1o A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

(...)

§ 4o As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1o, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

(...)

~~*§ 5o A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.*~~

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

Não encontro nos autos este relatório, não sendo possível avaliar, pelo menos neste instante, a legalidade das emissões das RMF's, essas sim existentes nos autos (fls. 529):

AO PAULO DERAT

Fl. 529



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DEFIS SÃO PAULO

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA N.º 08.1.90.00-2010-00791-0

DESTINATÁRIO

Ilmo Sr.

BANCO ITAÚ S/A

ENDEREÇO: PÇA. ALFREDO EGYDIO S. ARANHA, 100

BAIRRO: PARQUE JABAQUARA

MUNICÍPIO: SÃO PAULO

COMPLEMENTO: T. CONCEIÇÃO/P. METRÔ

UF: SP

CEP 04.344-902

ENCAMINHAMENTO

Requisito, nos termos do art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, as informações especificadas nesta Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira - RMF, que deverão ser apresentadas ao(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil abaixo identificados, ou encaminhados a esta DEFIS SÃO PAULO, no prazo e forma especificados.

Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto n.º 3.724, de 2001.

SÃO PAULO, 08 de Setembro de 2010.

MARIA APARECIDA GEROLAMO - Matrícula : 00000977
DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DEFIS SÃO PAULO

Veja-se que no corpo do aludido RMF, há a informação de que ele é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização, citando, inclusive, o art. 4º, §6º, do Decreto n.º 3.724, de 2001, na parte final do documento. Porém, como se vê, não consta, **com precisão e clareza, qual das hipóteses de indispensabilidade foi o fundamento para a emissão da RMF.**

Ou seja, como os autos não foram instruídos com informações necessárias para que seja possível analisar a legalidade das emissões das RMF's, em especial, o mencionado relatório circunstanciado, com o enquadramento nas hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º do Decreto n.º 3.724, de 2001, encaminho meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para determinar que a Unidade de Origem faça anexar aos autos cópia do relatório circunstanciado que embasou a emissão das RMF's mencionadas nos autos.

Na sequência, a recorrente deve ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre o seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011).

Cumprido o rito determinado, retornem-se os autos ao CARF, para este Conselheiro, independente de sorteio, para prosseguimento do julgamento.

...

Como fui vencido, na proposta, prossigo na análise do recurso.

DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO/DA REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRAS (RMF)/ EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO

O contribuinte é acusado de omissões de rendimentos caracterizados por extratos bancários, ano-calendário de 2006 e 2007, com aplicação de multa de 150%.

Em sede de recurso, melhor, desde à impugnação, o contribuinte contesta o procedimento fiscal de obter os extratos diretamente nas instituições financeiras, citando, entre seus argumentos, que a Lei n.º 9.613/98 estabelece a obrigatoriedade do fornecimento de informações ao COAF pelas pessoas relacionadas em seu art. 9º, mas que ele (o contribuinte) não se enquadra nessas regras.

A DRJ, por sua vez, entendeu que embora não se enquadre nas regras estabelecidas na citada Lei n.º 9.613/98, o contribuinte possui a obrigação, como qualquer outro, de fornecer informações que tenham repercussão tributária ao Fisco Federal. Não o fazendo, passa o Fisco a ter o direito, estabelecido na Legislação (Lei Complementar n.º 105/2001 e Decreto n.º 3.724/2001) de buscar essas informações através de terceiros, no caso, informações bancárias, requisitando-as às instituições financeiras que as possuem.

Analisando este argumento, concordo com a DRJ, que de fato, o Fisco Federal, possui o direito de solicitar diretamente nas instituições bancárias os extratos de qualquer contribuinte, mas desde que o faça em harmonia com o dispõe a Lei 105/2001 e Decreto n.º 3.724/2001.

Embora seja possível o repasse de informações ao Fisco por instituições financeiras, inclusive fornecimento de extratos de movimentação bancária, não há como negar que este repasse vincula-se aos procedimentos **previstos em lei**, de forma a evitar abusos, bem como seja preservada a segurança jurídica e a transparência do processo fiscal.

Com efeito, de acordo com o art. 6º da Lei Complementar n.º 105/2001, as autoridades e os agentes fiscais tributários da União somente podem examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, acaso cumpridos **dois** requisitos, quais sejam: i) **a existência de processo administrativo ou procedimento fiscal em curso** e; ii) **a indispensabilidade do exame de prova ou documento para a investigação fiscal:**

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Quanto à primeira das condições, inexistente controvérsia, eis que contra a Contribuinte foi instaurado, de forma regular, procedimento fiscal.

Entre as hipóteses, sem dúvida, há a que foi apontada pela autoridade fiscal (as previstas no art. 33 da Lei n.º 9.430. de 1996), quando da elaboração do o Termo de Verificação Fiscal (item 12, fl. 298). Contudo, apesar de indicar as hipóteses do art. 33 em comento como fundamento para requisitar as informações bancárias, a autoridade fiscal, em passagem por demais econômica, simplesmente afirma que o contribuinte não disponibilizou os extratos e que a sua movimentação bancária difere significativamente das receitas declaradas.

Vejamos o que diz o citado artigo 33 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata do regime especial para cumprimento de obrigações pelo sujeito passivo, elenca mais 7 hipóteses de indispensabilidade, quais elas:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pela sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

Considerando-se que a situação que tangencia os motivos descritos pela autoridade fiscal é a estampada no item I acima, no caso, *Embaraço à Fiscalização*, entendeu o Fisco que o embaraço estaria caracterizado pelo não fornecimento de informações sobre movimentação financeira. Aliás, é exatamente isso que noticia o *Termo de Embaraço à Fiscalização*, colacionado às fl. 92:



TERMO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO

IDENTIFICAÇÃO

Unidade	Número do Mandado de Procedimento Fiscal		
0819000 SÃO PAULO - DEFIS	819000.2009.003597-3		
Nome/Nome Empresarial	CPF/CNPJ		
FEDERAL AUTOMÓVEIS LTDA	52.768.322/0001-89		
Logradouro	Número	Complemento	
RUA IEMANJÁ	128		
Bairro	Cidade	UF	CEP
JD BANDEIRANTES	SÃO PAULO	SP	03450-070
Local de Lavratura	Data	Hora	
SÃO PAULO	23/08/2010	09:00	

CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal e nos termos dos artigos 904, 905, 910, 911, 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), relato abaixo os motivos pelos quais está sendo lavrado o presente Termo de Embargo à Fiscalização:

Em 04/06/2009 foi lavrado o TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal com a finalidade de dar início à ação fiscal e de intimar o contribuinte a apresentar a documentação necessária ao desenvolvimento dos trabalhos. O contribuinte tomou ciência neste mesmo dia e em 05/08/2009 apresentou apenas parcialmente a documentação solicitada. A documentação não apresentada refere-se à movimentação financeira.

Em 05/05/2010 foi lavrado o Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal solicitando a entrega da documentação faltante no prazo de 20 dias. O contribuinte tomou ciência por via postal na data de 10/05/2010. Em 08/06/2010 o contribuinte solicitou, e foi concedida, a prorrogação do prazo para mais 60 dias contados desta data para a exibição da documentação solicitada.

Transcorrido o prazo para apresentação dos documentos, os mesmos não foram exibidos a esta fiscalização, impedindo o seguimento dos trabalhos de auditoria.

Em 11/08/2010 foi lavrado novo Termo de Reintimação Fiscal solicitando a apresentação em 5 dias úteis dos documentos anteriormente solicitados e informando que o não atendimento caracterizaria o EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. O contribuinte tomou ciência por via postal em 13/08/2010. Transcorrido o prazo para apresentação o contribuinte nada apresentou à fiscalização.

Ante o exposto, restou caracterizado o EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO referido nos termos do artigo 33, inciso I da Lei 9.430 de 27/12/1996.

Sendo essa a direção adotada pelo agente fiscal, compreendo que o referido Termo de Embargo ou o próprio Termo de Verificação Fiscal deveria ter reunido elementos capazes de caracterizar o embargo à fiscalização, pois, considerando uma interpretação sistemática da legislação, a simples ausência de apresentação de extratos bancários NÃO autoriza o acesso à movimentação financeira do contribuinte, por meio de requisição às instituições bancárias.

Se fosse assim, observe-se, todas as 12 hipóteses listadas no art. 3º, mais as 7 existentes no citado art. 33 da Lei nº 9.430/96, tornar-se-iam dispensáveis, visto que bastaria intimar o contribuinte a apresentar os documentos bancários e, uma vez não tendo sido apresentada resposta satisfatória, expedir a competente requisição aos estabelecimentos bancários.

Compreendo, sem a menor hesitação, que o embargo à fiscalização fica configurado a partir de condutas que, não obstante isoladamente pouco possam significar, no seu conjunto deixam clara a INTENÇÃO do contribuinte de obstaculizar o prosseguimento da ação fiscal.

Nessas circunstâncias, deve a autoridade fiscal, com intuito de robustecer a acusação de embargo à fiscalização, colacionar aos autos elementos capazes de demonstrar tal intenção, o que não ocorreu no caso em tela.

Com efeito, no caso, a Recorrente foi intimada a apresentar os extratos bancários, bem como os demais documentos fiscais, apresentando todos, com exceção de alguns extratos bancários. Veja-se, alguns deles foram apresentados, sendo tal fato incontroverso (a autoridade afirma que parte dos extratos de conta corrente do HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO,

MÚLTIPLO foram apresentados). Posteriormente a isso, foi reintimada a apresentar os extratos faltantes, não respondeu, e depois disso, foi intimada a comprovar a origem dos valores ingressados em suas contas bancárias, vez que a Fiscalização, por meio de requisição de movimentação, obteve os extratos correspondentes.

Nada mais consta nos autos capaz de refletir condutas que justificassem o enquadramento da pessoa jurídica na hipótese estampada no inciso I, do art. 33, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ressalto que a mera afirmação da autoridade fiscal, no sentido de que tais extratos seriam indispensáveis ao procedimento fiscal, não tem o condão de regularizar a emissão da RMF.

Por fim, importante registrar que semelhante entendimento foi adotado pela Câmara Superior, no acórdão nº 9101-005.756, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, bem como no acórdão 9101-005.344, com discussões aprofundadas sobre o assunto, prevalecendo, nesse último caso, o voto vencedor, de autoria do Conselheiro Fernando Brasil. Importante registrar trechos consignados nestes julgados, os quais também adoto como razões de decidir:

Acórdão nº 9101-005.756

No caso dos presentes autos, o denominado “relatório circunstanciado” que deveria ter embasado a emissão da RMF, não se encontrava no processo, tampouco fora juntado após a conversão do julgamento em diligência, determinada exatamente para cumprir esta finalidade.

Pois bem, de antemão, esclareço que eventual obtenção dos extratos bancários pela autoridade fiscal - documentos esses essenciais à presente exigência já que os lançamentos baseiam-se em depósitos bancários sem comprovação de origem – de forma ilegítima não implicaria a nulidade do lançamento, mas sim seu cancelamento, pois, uma vez retirado dos autos os extratos bancários, a exigência careceria de prova para sua manutenção.

De acordo com o TVF de fls. 294 a 298, a emissão da RMF se deu com base no disposto nos art. 2º, § 5º e no art. 3º, inciso VII, ambos do Decreto 3.724/2001, combinado com o art. 33, inciso I da Lei 9.430/96.

O § 5º do art. 2º do Decreto nº 3.724/2001 dispõe que Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Já o inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 aponta como hipótese de indispensabilidade a emissão de RMF as condutas descritas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo a autoridade fiscal apontado o inciso I desse dispositivo como aquele que embasou a emissão dessas requisições, o qual, por sua vez, assim dispõe:

Art. 33. [...]

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando

intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966;

[...]

*Ocorre que, nos presentes autos, **não consta dos autos o relatório circunstanciado** que fundamentaria a expedição da RMF, documento essencial previsto no art. 4º, §§ 5º e 6º do Decreto n.º 3.724/2001:*

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF.

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

[...]

Portanto, ao contrário do que pode parecer, a interpretação restritiva ao disposto nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001, e do Decreto n.º 3.724/2001 protege o direito de o Fisco de permanecer com esse enorme poder de acesso aos dados bancários dos contribuintes, desde que cumpridas, rigorosamente, todas as exigências contidas no citado decreto.

A autoridade fiscal flexibilizar essas rígidas normas para formalizar alguns lançamentos, poderia levar, inclusive, a um novo pronunciamento, e em sentido diverso, por parte do STF a respeito da melhor interpretação dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001.

Nesse cenário, não merece reparo a decisão recorrida. Isso porque a ausência do relatório circunstanciado previsto no dispositivo acima transcrito impede a verificação objetiva do cumprimento dos requisitos impostos para o acesso pelo Fisco aos extratos bancários do Sujeito Passivo. Sem o documento, a expedição da RMF no caso concreto teria se dado de maneira irregular, sem cumprimento de requisito expresso no Decreto que regulamenta a matéria, motivo pelo qual as provas obtidas devem ser extraídas do processo.

Por conseguinte, não constando dos autos o relatório circunstanciado, a obtenção dos extratos bancários se deu de forma irregular, devendo esses documentos serem extraídos do processo.

Por conseguinte, ausentes os extratos bancários, correta a conclusão da decisão recorrida ao cancelar o lançamento baseado no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 e ao anular o Ato Declaratório Executivo DRFB/FNS n.º 65, de 14/11/2008.

Acórdão n.º 9101-005.344:

Analizando o caso concreto, entendo não restar caracterizado o embaraço à fiscalização.

À época em que compus a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, sempre acolhi a tese vigente naquele colegiado no sentido de que, nas hipóteses em que a emissão da RMF se dá com base no art. 33, I, da Lei n.º 9.430/96 (inciso VII do art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001), mas a negativa do contribuinte foi tão somente em alcançar os extratos bancários, a requisição da RMF não teria cumprido os requisitos legais, tratando-se de interpretação abusiva desse dispositivo, uma vez que, se a mera negativa de entrega dos extratos bancários fosse suficiente para justificar a emissão da RMF, não

precisaria o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 incluir outras 10 hipóteses para tanto, pois bastaria o contribuinte ser intimado, e não alcançar ao Fisco os extratos bancários, que, automaticamente, a autoridade fiscal poderia requisitar os extratos bancários diretamente às instituições financeiras.

E mantenho tal entendimento.

O embaraço à fiscalização de que trata o art. 33, I, da Lei nº 9.430/96 não se resume a uma mera não apresentação de extratos bancários, mas sim, à conduta recalcitrante do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixa de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, os livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal, incluindo a movimentação financeira que neles deve estar registrada. Portanto, a simples não apresentação de extratos bancários não pode levar à conclusão de que resta configurada a hipótese prevista no inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001.

Tal conclusão implicaria que, se, em princípio, determinado contribuinte não se incluiria em nenhuma das hipóteses prévias para emissão da RMF (na qual não se inclui a do inciso VII do art. 3º do Decreto 3.724/2001, pois esta pressupõe que o procedimento fiscal já esteja em curso), pelo simples fato de esse não apresentar os extratos bancários, permitiria ao Fisco buscar esses documentos diretamente junto às instituições financeiras. Com a devida vênia, a interpretação extensiva do inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430/96 levaria a essa conclusão desse jaez. Ora, tratando-se de norma cuja aplicação ensejará ao Fisco o direito de se adentrar a informações detalhadas que, em regra, estão sujeitas a sigilo constitucionalmente assegurado, há de se interpretar essa norma restritivamente.

(...)

Nestes termos, considerando a inocorrência de embaraço à fiscalização, com conseqüente irregularidade na emissão de Requisição, e tendo em vista que a infração de omissão de receita apurada mediante presunção foi baseada unicamente em extratos bancários, voto pela exoneração do sujeito passivo relativamente à citada matéria tributável, por ausência de provas.

Contudo, tendo sido vencido quanto a esse ponto, cumpre-me discorrer sobre os demais fundamentos de mérito apresentados em recurso.

DA SUPOSTA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO

O Recorrente traz à baila inúmeras questões atinentes a princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis.

Ocorre que em relação a tais matérias, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Observe-se que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato.

Sobre a matéria, este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

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

Nestes termos, não conheço dos argumentos de recurso em relação a estes pontos.

DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS

O contribuinte é acusado de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O referido dispositivo, inclusive, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento sujeito à repercussão geral:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento.

Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". (RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

O contribuinte foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente, e deixou de comprovar a origem dos depósitos questionados pelo Fisco, e, no transcurso do processo administrativo também não se desincumbiu em comprovar com provas hábeis e idôneas a origem dos depósitos bancários.

Com efeito, planilhas apresentadas pela empresa, isoladamente, não são instrumentos hábeis a comprovar as operações que teriam dado causa aos depósitos/créditos efetuados nas contas correntes. Para afastar a imputação de omissão de receitas, por falta de comprovação de origem dos recursos, as notas fiscais apresentadas, relativas às operações de venda de veículos usados, deveriam ser compatíveis ou semelhantes em valores e datas com os depósitos consignados nos extratos das contas correntes, fato que não ocorreu.

Os depósitos / créditos não comprovados pela contribuinte constam do *demonstrativo de créditos não comprovados*, elaborado pela fiscalização, que apurou, desta forma, a receita omitida nos anos-calendário de 2006 e 2007 (mês a mês), e não foram devidamente contraditados pelo sujeito passivo.

Há de se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, presumindo-se que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida.

Dessa forma, tendo a contribuinte deixado de comprovar, com documentação hábil e idônea, a *origem dos valores creditados* nas contas bancárias arroladas nos autos, restou caracterizada a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que os valores creditados advieram de receitas não oferecidas à tributação.

DAS RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Concordo com as razões da decisão recorrida. Transcrevo-as a seguir:

A partir da receita considerada omitida Tabela 1 (Depósitos não comprovados), supra, a fiscalização procurou segregar as receitas de prestação de serviços da receita de revenda de veículos, vislumbrando o tratamento diferenciado a ser dado a cada tipo.

Para tanto, verificou no sistema DIRF da RFB, a existência de importâncias pagas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, cujo código de especificação da receita é o 8045 COMISSÕES E CORRETAGENS PAGAS À PESSOA JURÍDICA. Também foram verificados pagamentos com código 1708 REMUNERAÇÃO SERVIÇOS; PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA.

A contribuinte foi intimada a apresentar a relação do montante por ela recebido em relação aos anos-calendário de 2006 e 2007, identificando mês, fonte pagadora, valor bruto, IRRF e valor líquido creditado e as notas fiscais de serviços prestados emitidas pela fiscalizada. Não houve resposta a esta intimação.

A fiscalização deduziu, então, que esses pagamentos seriam referentes à prática usual do mercado financeiro de veículos popularmente chamada de "taxa de retorno", oferecida pelas instituições financeiras aos revendedores de veículos a título de intermediação de negócios: Seria uma comissão que o lojista recebe pela realização do financiamento pelos compradores junto às instituições.

A impugnante contesta essa conclusão da fiscalização, alegando que não se trata de prestação de serviços (porque a sua atividade preponderante é compra e venda de veículos usados), nem, muito menos, de comissão (porque não faz sentido receber comissões de seus próprios bens).

Discordo da impugnante.

As receitas declaradas em DIRF possuem os códigos 8045 COMISSÕES E CORRETAGENS PAGAS À PESSOA JURÍDICA e 1708 REMUNERAÇÃO SERVIÇOS; PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA. Assim, até prova em contrário, há que se entender tratar-se de receitas relativas a comissões e a prestação de serviços. A contribuinte teve a oportunidade de esclarecer o origem dessas receitas; não o fazendo, presume-se correta essa afirmação.

Ademais, apesar de a atividade da contribuinte ser, preponderantemente (não única), a compra e venda de veículos usados, é muito comum a prestação de serviços relacionados com a atividade principal. Quanto às conclusões da fiscalização acerca da chamada "taxa de retorno", elas são bastante verossímeis.

De todo modo, diante das informações constantes nas DIRFs, há que se admitir que trata-se, essas receitas, de prestação de serviços e de comissões recebidas pela intermediação de negócios, conclusão esta não elidida pela impugnante.

Assim, mantêm-se o lançamento.

DA APURAÇÃO DO TRIBUTO E APLICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS CORRESPONDENTES (ARBITRAMENTO)

Concordo com as razões da decisão recorrida. Transcrevo-as a seguir:

Em relação ao PIS e à COFINS, a fiscalização, corretamente, fez a apuração mês a mês do tributo, aplicando as alíquotas correspondentes (0,65% e 3%) ao total mensal da receita omitida, deduzindo os valores recolhidos pela contribuinte (fls. 334/336 e 347/349).

Em relação ao IRPJ e à CSLL, haveria que se proceder à tributação com base no lucro presumido (regime de tributação adotado pela contribuinte nos anos-calendário de 2006 e 2007), nos termos do caput artigo 24 da Lei nº 9.249/95 acima transcrito, utilizando os percentuais correspondentes às receitas de prestação de serviços, de intermediação de negócios e de venda.

A fiscalização, no entanto, observou que nos Livros Caixa da contribuinte dos anos de 2006 e 2007 (Anexo I) não estava escriturada toda a sua movimentação financeira, desrespeitando, assim, o disposto no artigo 527, § único, do RIR/99, in verbis:

“Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III – em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único)”.

Dessa forma, a fiscalização se viu forçada, corretamente, a apurar o IRPJ e a CSLL utilizando a sistemática do lucro arbitrado, nos termos do artigo 530, incisos II, letra “a”, e III, do RIR/99 (que tem por base legal o artigo 47 da Lei n.º 8.981/95, sendo, portanto, também aplicável à CSLL), in verbis:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;*

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)”.

Para o IRPJ, a apuração do lucro arbitrado está prevista no artigo 532 c/c artigos 518 e 519 do RIR/99, in verbis:

“Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 16, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 27, inciso I)”.

“Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I)”.

“Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

(...)

III – trinta e dois por cento, para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*
- b) intermediação de negócios;*
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.*

(...)

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

(...)"

Em síntese, o lucro arbitrado (trimestral) para a apuração do IRPJ corresponde à aplicação, no caso, do percentual de 9,6% (8%, acrescido de 20%, conforme artigo 532) sobre as receitas de venda de veículos (caso geral, artigo 518) e de 38,4% (32%, acrescido de 20%, conforme artigo 532) sobre as receitas prestação de serviços e de intermediação de negócios (artigo 519, inciso III, letras "a" e "b").

Para se obter o IRPJ correspondente, aplica-se o percentual de 15% sobre esse lucro arbitrado trimestral (acrescido, quando necessário, do adicional de 10%).

Foi exatamente esse o procedimento adotado pela Auditora Fiscal, que, ainda deduziu, corretamente, os valores declarados em DIRF e em DCTF (fls. 305/310).

Quanto à CSLL, o lucro arbitrado (trimestral) corresponde à aplicação do percentual de 12% (mesmo percentual do lucro presumido) sobre as receitas omitidas (para a CSLL não há, no caso, percentual diferenciado por tipo de receita), nos termos do artigo 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 20 da Lei nº 9.249/95 (com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003), in verbis:

(Lei nº 9.430/96)

"Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I – de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

(...)"

(Lei nº 9.249/95)

"Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento

(...)"

Para se obter a CSLL correspondente, aplica-se o percentual de 9% sobre esse lucro arbitrado trimestral.

Foi exatamente esse o procedimento adotado pela Auditora Fiscal, que, ainda deduziu, corretamente, os valores declarados em DCTF (fls. 320/323).

Não cabe, portanto, nenhuma ressalva à apuração efetuada pela fiscalização, sendo improcedentes as argumentações contrárias trazidas pela impugnante, que se equivocou na interpretação da legislação pertinente ao caso, ao apresentar um exemplo de apuração do IRPJ.

Para se obter o IRPJ, aplica-se uma alíquota sobre o lucro do período, lucro este que pode ser, nos termos do artigo 220 do RIR/99, real, presumido ou arbitrado, conforme o caso.

O lucro real corresponde ao lucro líquido do período (a grosso modo, a diferença entre as receitas e despesas) ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação tributária.

O lucro presumido e o arbitrado correspondem a um percentual (presumido / arbitrado) da receita bruta, quando esta for conhecida (como no caso em tela).

Presume-se (ou arbitra-se)

quanto foi o lucro.

Em seu exemplo, a impugnante, equivocadamente, apurou o lucro real (denominado, por ela, de “lucro real ou a primeira vista”) e aplicou, sobre esse lucro real, um percentual (8%), obtendo o que seria o lucro presumido. Sobre esse último valor, aplicou um percentual (15%) e obtém o IRPJ.

No exemplo, o correto seria aplicar o percentual de 15% (no caso) diretamente sobre o lucro real (se não fosse o caso de arbitramento), de R\$ 200,00, obtendo-se, assim, o IRPJ, de R\$ 30,00.

Conforme já mencionado, o lucro presumido / arbitrado corresponde a um percentual da receita bruta, e não do lucro real.

Caso fosse adotado o regime de tributação por meio do lucro presumido ou arbitrado, teríamos o seguinte:

- Lucro presumido de R\$ 80,00, equivalente a 8% de R\$ 1.000,00 (receita bruta), e IRPJ de R\$ 12,00 (15% do lucro presumido, de R\$ 80,00);*
- Lucro arbitrado de R\$ 96,00, equivalente a 9,6% (8% acrescido de 20%) de R\$ 1.000,00 (receita bruta), e IRPJ de R\$ 14,40 (15% do lucro arbitrado, de R\$ 96,00).*

Assim, por todo o exposto, conclui-se que a tributação da receita omitida efetuada pela fiscalização está totalmente correta, nos estritos termos da legislação tributária aplicável ao caso.

Nestes termos, mantêm-se o procedimento fiscal.

DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme relato, o contribuinte foi intimado a apresentar os demonstrativos de cálculo da apuração da Receita Bruta declarada para determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela RFB, bem como a notas fiscais de entrada e saída. A documentação solicitada foi apresentada pelo contribuinte e as notas fiscais foram retidas para análise.

Para confirmação da idoneidade dessas notas fiscais, a fiscalização efetuou verificações, por amostragem, junto às pessoas físicas vendedoras e/ou adquirentes de veículos do contribuinte, constando que era prática da empresa emitir nota fiscal com valor menor ao da operação efetivamente ocorrida e que esse fato ocorreu tanto na emissão de nota fiscal de entrada, como na saída.

Desse procedimento, na ótica da fiscalização, restou comprovado prática de conduta fraudulenta, sujeitando a empresa contribuinte à multa de 150%, conforme previsto no inciso I e § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430/96 (com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007),

Pois bem. Para a qualificação da penalidade, faz-se necessário perquirir o dolo, ou seja, algo a mais em relação a uma mera omissão de receita. Nessa linha de raciocínio, inclusive, foi editada a Súmula CARF nº 14, assim editada: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Entendeu a decisão recorrida restarem evidenciados os elementos necessários à manutenção da qualificação da penalidade, para ambas as infrações.

Entendo que, neste ponto, ela deve ser reformada, para reduzir a multa aplicada para o patamar de 75%, apenas com relação à omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados.

Ora, considerando-se as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, não pode a sonegação, fraude ou conluio serem presumidas. Para qualificar a multa, exigindo, por conseguinte, a multa na ordem de 150%, é *mister* comprovar condutas tipificadas em lei, o que no caso, não ocorreu.

Com efeito, no caso da presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, há ainda uma atenuante: quando a autoridade fiscal faz a opção por fiscalizar o contribuinte com base na movimentação bancária, penso que ela impõe a si mesma algumas limitações, e no caso, uma delas diz respeito à multa qualificada, que em tese não se coaduna com presunções, a não ser que ela desenvolva um esforço probatório extra para demonstrar a ocorrência das causas de qualificação da multa, e aplique o percentual elevado, mas não foi este o caso.

Embora a presunção utilizada para efetuar o lançamento tenha respaldo em lei, ela não serve para provar o intuito doloso do Contribuinte, para a prática infracional. Essa prova tem que ser direta.

No mesmo sentido, têm-se os acórdãos no 10419.384, de 11/6/03, e 10419.806, de 18/2/04). Vejamos as respectivas ementas:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA — EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE —

Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, de valores que transitaram a crédito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove, caracterizam falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994.”

“SANÇÕES TRIBUTÁRIAS MULTA QUALIFICADA — JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO — EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE —

Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A não inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, de valores depositados em contas correntes ou de investimentos pertencentes ao contribuinte fiscalizado, sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994.”

Ora, os elementos apontados pela autoridade fiscal não permitem concluir ter o contribuinte tenha agido com dolo, de modo a caracterizar sonegação, fraude ou conluio a que aludem os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

Como se viu, quanto ao ponto, a autuação baseou-se única e exclusivamente em presunção legal de omissão de receitas, sendo que as contas bancárias em que se apoia o lançamento estavam em nome da própria empresa. As demais peculiaridades descritas no Termo

de Verificação em nada alteram as características da ocorrência do fato gerador, até mesmo porque ele foi presumido. Logo, não há que se falar em qualificação da multa.

Desse modo, voto por reduzir a penalidade ao percentual de 75%, em relação à omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados, mantendo-a, em seu percentual de 150%, em relação à omissão de receita com prestação de serviços, identificada pela não escrituração das notas fiscais de prestação de serviço.

CONCLUSÃO

Nestes termos, voto inicialmente por converter o julgamento em diligência, para determinar que a Unidade de Origem faça anexar aos autos cópia do relatório circunstanciado que embasou a emissão das RMF's. Na sequência, a recorrente deve ser cientificada do resultado da diligência, fornecendo-se cópia dos documentos em questão, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre o seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011). Cumprido o rito determinado, retornem-se os autos ao CARF, para este Conselheiro, independente de sorteio, para prosseguimento do julgamento.

Tendo sido vencido quanto a esse ponto, no mérito, voto por dar provimento ao recurso (i) por reconhecer a improcedência da infração de presunção de omissão de receitas, por falta de provas, considerando a inoccorrência de embaraço à fiscalização, com conseqüente irregularidade na emissão de Requisição; (ii) novamente vencido, e analisando os demais argumentos, voto por dar provimento parcial, apenas para reduzir a multa relativa à infração de omissão de receita baseada em depósitos bancários não justificados.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Iágaro Jung Martins, redator designado.

Em que pesem as razões do i. Relator, a Turma por maioria de votos entendeu que a emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF) se deu de forma regular, em conformidade com o que dispõe o art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, restou nos autos a caracterização de embaraço à fiscalização.

O i. Relator entendeu que a *simples ausência de apresentação de extratos bancários não autoriza o acesso à movimentação financeira do contribuinte, por meio de requisição às instituições bancárias* e que embaraço à fiscalização restaria caracterizada quando restasse demonstrada a *intenção do contribuinte de obstaculizar o prosseguimento da ação*

fiscal. No seu sentir, não consta nos autos a descrição de condutas previstas no art. 33, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Conforme TVF (fls. 292/301), o contribuinte, embora movimentasse contas no HSBC Bank Brasil S/A, Unibanco S/A, Banco Itaú S/A e Banco Santander S/A, após intimação apresentou extratos sobre a movimentação financeira apenas em relação à primeira instituição financeira.

Para sanar a ausência de informações, o sujeito passivo foi reintimado em 10.05.2010 e 13.08.2010, em ambas as oportunidades, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo de atendimento, que foi concedido pela Fiscalização, mas, ao final, não as atendeu (item 11 do TVF).

Ainda conforme TVF, o valor das notas fiscais emitidas pelo contribuinte não correspondiam ao real valor das operações, isto é, a partir de circularização junto a clientes restou evidenciado ser prática recorrente a subavaliação dos valores constantes nos documentos fiscais (item 7 do TVF).

Diante dos indícios de fraude na emissão das notas fiscais e da ausência de colaboração por parte do contribuinte, que não forneceu as informações sobre as movimentações financeiras por ele realizadas em três das quatro instituições financeiras, não havia como o procedimento de fiscalização ter sua marcha de forma regular.

Obviamente, a postura do sujeito passivo ao não fornecer as informações sobre a movimentação financeira de três instituições financeiras foi intencional, pois buscava impedir o conhecimento dos valores que ingressaram em suas contas, visto que as notas fiscais por ele emitidas continham valores ideologicamente falsos.

Tal fato, obstar intencionalmente o conhecimento pela autoridade fiscal dos reais valores movimentados em instituições financeiras tinha como claro propósito o de evitar que fosse conhecido um dos aspectos fundamentais do lançamento, o de determinar a matéria tributável e o de calcular o montante do tributo devido (art. 142 do CTN).

A utilização de meios para obstar o transcurso regular do procedimento de fiscalização tem definição jurídica no art. 33, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, embaraço à fiscalização:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária. (g.n.)

O fornecimento de informações bancárias dos contribuintes às Autoridades Fiscais é expressamente autorizado pelo art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, desde que (i) haja processo administrativo ou procedimento fiscal instaurado e (ii) e o exame das referidas informações seja considerado indispensável pela Autoridade Administrativa. Confira-se:

Art. 6º A autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

A constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001 foi submetida ao STF que, em acórdão julgado na sistemática da repercussão geral nos autos do Recurso Extraordinário n.º 601.314, concluiu que o referido dispositivo *não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.*

O art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, foi regulamentado pelo Decreto n.º 3.724, de 2001, cujo art. 3º estabelece as hipóteses em que o exame de informações bancárias é considerado indispensável à fiscalização, dentre elas, a ocorrência de embaraço à fiscalização (inciso VII).

Configurada uma das hipóteses de indispensabilidade de exame das informações bancárias pela Autoridade Fiscal responsável pelo procedimentos de fiscalização, o sujeito passivo será intimado para apresentá-las e, caso não o faça, a Autoridade Fiscal deve emitir a RMF, com base em relatório circunstanciado, documento de controle interno da Administração Tributária, que demonstra com precisão e clareza, o enquadramento do caso concreto em alguma das hipóteses do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001.

A RMF, após emitida pelo Delegado da Receita Federal do Brasil, isto é, uma terceira autoridade e que não participa do procedimento de fiscalização, será enviada à instituição financeira, fazendo constar a indispensabilidade do exame de informações para fins do regular processamento do procedimento.

Nesse contexto, pode-se concluir que é regular a obtenção de informações bancárias pelas Autoridades Fiscais, independente de ordem judicial, não configurando quebra de sigilo, quando atendidos aos seguintes requisitos: (i) existência de processo administrativo ou procedimento fiscal; (ii) indispensabilidade do exame das informações bancárias à fiscalização; (iii) intimação do contribuinte para apresentação das informações bancárias; e (iv) emissão de RMF demonstrando o enquadramento do caso concreto em uma das hipóteses de indispensabilidade do exame de informações.

No caso em análise, todos os requisitos para a regular a obtenção de informações bancárias pelas Autoridades Fiscais foram atendidos.

As informações bancárias foram obtidas no curso do presente processo administrativo (item i). A indispensabilidade das informações se verifica em razão de a empresa, devidamente intimada, ter deixado de fornecer informações sobre sua movimentação financeira, fato que impediria o real conhecimento dos aspectos materiais do fato gerador (item ii). A empresa foi intimada e reintimada a apresentar cópia das movimentações bancárias referentes e não o fez (item iii). E, por fim, as RMFs foram emitidas indicando, de forma clara e precisa, a indispensabilidade das informações para o regular andamento do procedimento de fiscalização.

Por fim, a Turma discordou da posição da CSRF, materializada nos Acórdãos nº 9101-005.756 ou nº 9101-005.344, pois o entendimento que prevaleceu o presente julgado é o de que não é condição de validade do auto de infração a existência do denominado “relatório circunstanciado” no processo de exigência.

O entendimento da maioria dos conselheiros é de que tal documento é ato interno e preliminar à emissão da RMF, contudo, os fatos que ensejaram a emissão da RMF devem estar de forma clara e objetiva no Relatório Fiscal para que o julgador possa avaliar se a motivação para acesso das informações bancárias pelo Fisco observaram os requisitos do art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, e do Decreto n.º 3.724, de 2001, tal qual preconizados pela Suprema Corte.

Diante do exposto, a posição que prevaleceu na Turma é a de que incorreu ilicitude na obtenção das provas obtidas nos presentes autos, visto que restou caracterizado embaraço à fiscalização, fato que justificou a emissão da RMF.

(assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins