



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

Processo n° 10166.723956/2011-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.471 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria COFINS
Recorrente ANDATA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2008, 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE RECEITAS NÃO TRIBUTADAS COM BASE EM INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA CONTRIBUINTE. CORRETO O LANÇAMENTO.

Considera-se correto o lançamento efetuado com base em valores declarados em Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) e em planilhas de apuração apresentadas pelo contribuinte, na fase de fiscalização, na qual constam os valores de exclusão da venda bruta do período, quando a argumentação apresentada pela autuada restringe-se à alegação de que a

empresa comercializa produtos não tributados, mas não identifica os valores envolvidos e tampouco apresenta documentação hábil e idônea que lhe faça prova.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

ANDATA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 02.088.025/0001 - 14, com domicílio fiscal na cidade de Brasília, Distrito Federal, à Rua EQNL 17/19 - Bloco D, nº S/N, Loja 01 – Bairro Taguatinga, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília - DF, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 160/168, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 177/186.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado, em 12/07/2011, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília – DF o Auto de Infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 03/11), com ciência pessoal, em 13/07/2011 (fl.09), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.898.960,57, a título de contribuição, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor da contribuição referente aos exercícios de 2008 e 2009, correspondente aos anos-calendário de 2007 e 2008, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora constatou haver falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, cujo valor foi apurado conforme Termo de Verificação Fiscal que passa a fazer parte integrante do presente auto de infração. Infração capitulada no art. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do próprio Termo de Verificação Fiscal (fls. 17/19), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a empresa fiscalizada apresentou em 20/09/2010, por meio seu procurador, correspondência encaminhando o Contrato Social, as alterações contratuais e as procurações outorgadas aos representantes legais. Solicitou, ainda, prorrogação de prazo para apresentação dos demais documentos;

- que, em 11/10/2010, a fiscalizada encaminhou os extratos bancários do Banco Bradesco, bem como cópia das solicitações de extratos enviadas ao Banco Itaú e a CEF;

- que, em 03/11/2010, foram apresentados os extratos bancários do Banco Unibanco, bem como cópia das solicitações de extratos enviadas à CEF e as repostas recebidas. Nesta oportunidade, a fiscalizada solicitou nova prorrogação de prazo de 20 dias para a entrega dos demonstrativos de apuração do PIS e COFINS, dos livros fiscais e do restante dos extratos;

- que, portanto, no dia 22/11/2010, foram encaminhados os Termos de Abertura e Encerramento do livros Diário e Razão, as cópias autenticadas da DRE, do balanço patrimonial e dos balancetes do ano de 2007, bem como os extratos bancários da CEF dos anos de 2007 e 2008, em meio magnético. Nesta oportunidade, a fiscalizada se comprometeu a efetuar a entrega dos documentos pendentes até 23/11/2010;

- que, em 18/04/2011, o contribuinte requereu 20 dias de prazo para comprovar a origem dos créditos acima citados. Nesta oportunidade apresentou o Livro Registro de Saídas dos anos fiscalizados, em meio magnético;

- que, no entanto, no dia 24/06/2011, o contribuinte apresentou, também, os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON, relativos ao PIS e CONFINS dos anos calendário de 2007 e 2008, pelo regime não cumulativo, transmitidas à Receita Federal, bem como planilhas com as bases de cálculo e apuração das respectivas contribuições;

- que, cabe ressaltar que o contribuinte, nos anos calendário de 2007 e 2008, apurou o IRPJ e a CSLL segundo as regras do Lucro Presumido, conforme informações das DIPJ 2008 e 2009;

- que de acordo com os registros contábeis e respectivas demonstrações apresentadas pela empresa fiscalizada, a receita operacional bruta nos anos de 2007 e 2008 atingiram os montantes de R\$ 117.236.990,61 e R\$ 122.463.642,12, respectivamente, portanto, superior ao limite de 48 milhões de reais estabelecido pelo art. 46 da Lei nº 10.637, de 2002;

- que, assim, o sujeito passivo estaria obrigado a apurar o imposto de renda pelo regime do lucro real, no entanto, como já informado, entregou declaração optando, indevidamente, pelo lucro presumido;

- que, tendo em vista a apresentação pela empresa fiscalizada da escrituração contábil com observância das leis comerciais e fiscais nos anos em questão, a fiscalização efetuou o lançamento dos valores do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real, compensando os valores declarados em DCTF, conforme demonstrativo de apuração constante deste lançamento de ofício;

- que quanto às contribuições para o PIS e COFINS, a fiscalização efetuou os respectivos lançamentos das citadas contribuições, com base nos respectivos registros contábeis, bem como nas planilhas elaboradas pelo contribuinte, tendo sido compensados os valores declarados em DCTF, conforme demonstrativos de apuração constantes deste lançamento de ofício.

Irresignada com o lançamento a autuada apresenta, tempestivamente, em 12/08/2004, a sua peça impugnatória de fls. 121/142, instruído pelos documentos de fls. 143/156, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em primeiro lugar, há que se destacar que o lançamento é materialmente nulo, em decorrência da ilicitude da prova que o lastreia, qual seja, a quebra de sigilo bancário da Impugnante, pelo Fisco, sem ordem judicial autorizadora;

- que, com efeito, segundo reconhece a própria fiscalização, a ação fiscal que culminou nos lançamentos ora impugnados teve origem em requisição de dados bancários da Impugnante a instituição bancárias, sem ordem judicial;

- que, no período fiscalizado, a Impugnante optou pela apuração do IRPJ e da CSLL de acordo com a sistemática do lucro presumido, contudo, em face de informações bancárias obtidas em autorização judicial, a fiscalização entendeu que a Impugnante teria, naqueles períodos, extrapolado o limite de R\$ 48, milhões de reais, previsto no art. 46 da Lei nº 10.637/02 e, com isso, efetuou o lançamento do IRPJ e da CSLL de acordo com o lucro real;

- que a indispensabilidade de dedução das despesas e dos custos na apuração da renda é inerente a este instituto, haja vista que, se renda compreende, na forma do art. 43 do CTN, os acréscimos patrimoniais obtidos, decreto, para apurá-lo, antes, terão de se reduzir os decréscimos;

- que no rastro deste consagrado posicionamento, é indubitável que, a se entender que a impugnante, nos períodos-base de 2007 e 2008, não teria registrado receitas operacionais, por óbvio, também deveriam os agentes fiscalizadores computar, na aferição do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não apenas as receitas, mas principalmente, os custos e despesas incorridos para que tais receitas fossem geradas;

- que diante de tudo isso, verifica-se que cabia à impugnante, durante o procedimento de fiscalização, apresentar a escrituração relativa ao período fiscalizado, como de fato fez; o Fisco, por outro lado, deveria analisar detidamente as demonstrações contábeis e fiscais da empresa, avaliando a sua regularidade, para fins de apuração dos tributos federais;

- que, no entanto, no caso em tela, apesar de a Impugnante ter apresentado à fiscalização todos os livros e documentos solicitados, principalmente onde estão discriminados as receitas, os custos e despesas incorridos nos anos-calendário de 2007 e 2008, como comprovado pela documentação acostada aos autos, a autoridade fiscal simplesmente ignorou o fato de ter tido acesso a escrituração, preferindo, sem qualquer lastro legal, tomar como base de cálculo para o lançamento do IRPJ e da CSLL os a receita operacional bruta, deduzindo apenas os valores informados em DCTF;

- que vê-se do comando exarado pelos dispositivos legais aplicados ao caso em exame, que, ao terem verificado suposta omissão de receitas, os agentes fiscais tinham o dever de calcular o montante dos tributos devidos, isto é, de apurar o IRPJ e a CSLL com base no lucro real, considerando não só as receitas supostamente omitidas, mas, essencialmente, os custos e despesas incorridos para a geração do resultado, tendo em vista que era aquele regime de apuração de tais tributos nos anos-calendários de 2007 e 2008;

- que, logo, jamais poderia a fiscalizada agir em desconformidade com tais ditames, ainda mais diante da norma imperativa constante do parágrafo único do art. 142 do CTN, que é clara ao dispor que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória;

- que a autoridade fiscal, sem qualquer fundamento legal, ao analisar a escrita da Impugnante, valeu-se apenas daquilo que lhe interessava, ou seja, das receitas supostamente omitidas, desconsiderando a pertinente escrituração da despesas e custos incorridos e, pois, a apuração do IRPJ e da CSLL em conformidade com a legislação comercial e tributária. Isso, por si só, já é fundamento suficiente para infirmar o lançamento em sua totalidade;

- que, somente se admite por argumentar, em face do absoluto desprezo à escrita comercial da Impugnante, deveria o agente fiscal ter arbitrado o lucro da companhia, conforme as normas previstas no Código Tributário Nacional (CTN) e no RIR/99; porém, assim não procedeu, fato que, da mesma forma, conduz à improcedência total dos lançamentos de IRPJ e CSLL;

- que, toca às contribuições ao PIS e COFINS, os lançamentos também padecem de nulidade, não somente pelo fato de decorrerem de quebra de sigilo bancário sem apoio em ordem judicial, mas também por erros na quantificação das contribuições ao PIS e COFINS, mais precisamente, na delimitação das receitas tributáveis;

- que, o acompanhamento da fiscalização foi feito pela contabilidade da empresa de forma precária, sem o auxílio de profissionais devidamente preparados, uma vez que os atuais procuradores só ingressaram no feito após a apresentação da defesa. Isso fica evidente até mesmo pela peça impugnatória. Contudo, o fato de a empresa ter apresentado informações incorretas não impõe a exigibilidade das contribuições sobre receitas não tributadas, tendo em vista que o lançamento é ato administrativo vinculado, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, usado como fundamento no decisum recorrido;

- que seja acolhida a preliminar suscitada e decretada a nulidade dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, ante a inexistência de autorização judicial permitindo o acesso aos dados financeiros da Impugnante;

- que ultrapassada a preliminar suscitada, que sejam julgados improcedentes os lançamentos de IRPJ e CSLL, por inobservância do princípio contábil da competência, obrigatório na apuração do lucro real;

- que caso se entenda pela procedência dos lançamentos de IRPJ e CSLL, mesmo diante da quebra ilegal de sigilo bancário, bem como da inobservância do princípio contábil da competência, que seja determinado o arbitramento dos referidos tributos;

- que, finalmente, que seja decretada a nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS, por manifesto equívoco na quantificação do crédito tributário lançado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF concluíram pela procedência do lançamento, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, em sede de preliminar, alega a impugnante que a autuação foi lavrada sem observância às corretas bases de cálculo, e afirma que, além da ofensa aos artigos 44, 97, I e IV, e 142 do CTN, houve atentado aos artigos 153, III, 195, I, “c”, e 150, I, da Constituição da República. Além disso, assevera que o lançamento é nulo em decorrência da ilicitude da prova que o lastreia, qual seja, a quebra de sigilo bancário da impugnante sem ordem judicial autorizadora;

- que, acerca desse assunto, o art. 142 do CTN, em consonância com o princípio da legalidade, estabelece que a atividade da fiscalização é plenamente vinculada e obrigatória, o que implica dizer que, uma vez surgida a obrigação de pagamento dos tributos, o autuante deve se limitar às determinações da legislação tributária, não podendo fugir da obrigação de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional;

- que o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, por sua vez, estabelece os requisitos necessários ao auto de infração, para que este seja considerado válido. Nesse sentido, enumera itens que devem constar do auto de infração, de maneira completa e consistente, de forma a propiciar à autuada todas as informações necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa no momento da impugnação;

- que, em relação à alegação de nulidade, no caso sob análise, o que se constata é que no auto de infração foi verificada a ocorrência do fato gerador, determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e aplicada a penalidade cabível, tudo em conformidade com a legislação aplicável;

- que, no tocante à alegação de que o lançamento é nulo por estar embasado em prova ilícita, consistente na quebra de sigilo bancário da impugnante sem ordem judicial autorizadora, não assiste razão à requerente, uma vez que a autuação foi fundamentada na escrituração da empresa, conforme mais adiante será detalhado, e não em informações bancárias. Ademais, no caso em análise, o agente fiscal sequer precisou recorrer às instituições financeiras para ter acesso à movimentação financeira da empresa, pois o próprio contribuinte lhe apresentou os extratos solicitados;

- que a autuação decorreu de apuração de omissão de receitas relativas a vendas de mercadorias, obtidas com base em informações bancárias, bem como ao afirmar que o fisco teria utilizado como base de cálculo, para a apuração do IRPJ e da CSLL, a receita operacional do período, sem considerar os custos e as despesas incorridas;

- que, da mesma forma, equivocou-se a impugnante ao sustentar que a autuação relativa à contribuição para o PIS e à Cofins foi efetuada com mesmo embasamento fático do lançamento referente ao IRPJ e à CSLL;

- que, primeiramente, cumpre mencionar que, em contraposição ao sustentado pela impugnante em sua peça de defesa (que estaria submetida ao regime cumulativo de apuração), a empresa, em 24/06/2011 apresentou, em atendimento à intimação fiscal, os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DICON, relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008, com informações referentes ao regime não-cumulativo, bem como planilhas com bases de cálculo e apuração das contribuições consoante essa mesma sistemática;

- que à alegação da impugnante de que, sendo a atividade exercida pelo contribuinte a de um supermercado, este comercializa diversos produtos sujeitos à incidência monofásica das contribuições, com alíquota zero, bem como outros produtos que não sofrem a incidência dessas contribuições, é de se mencionar que, em princípio, tais valores já foram contemplados pela própria interessada em suas planilhas de apuração das contribuições devidas;

- que, ainda nesse sentido, a impugnante, em sua peça de defesa, lista uma série de produtos comercializados, em tese, pela empresa, e não tributados, cujos valores de receita não teriam sido excluídos da base de cálculo da contribuição apurada. Porém, não identifica os valores correspondentes e tampouco apresenta documentação hábil e idônea que dê suporte à sua alegação;

- que nessa linha de raciocínio, diz que, em respeito ao princípio da verdade material e em atenção às especificidades de tal segmento empresarial, o fisco deveria ter intimado o contribuinte a apresentar as informações contábeis com a devida segregação das receitas não tributadas;

- que ocorre que, na medida em que o contribuinte apresentou planilhas de cálculo com valores excluídos da receita bruta a título de “Vendas Isentas de PIS/Cofins”, é de se concluir que tal demanda, a segregação das receitas não tributadas, já estaria ali contemplada, sendo desnecessária nova intimação nesse sentido;

- que, além disso, sustenta que o fato de a empresa ter apresentado informações incorretas não impõe a exigibilidade das contribuições sobre receitas não

tributadas. No entanto, como anteriormente exposto, não apresenta demonstração dos valores envolvidos e tampouco documentação comprobatória correspondente;

- que, neste ponto, cumpre esclarecer que a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar. Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do *caput* do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235/72, que determina que a impugnação conterà "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir";

- que, assim, é dever do contribuinte apresentar todos os documentos comprobatórios solicitados pelo fisco, de forma a comprovar a regularidade de suas obrigações tributárias, e é responsabilidade da autoridade lançadora evidenciar, nos autos, a irregularidade apontada mediante a exposição dos fatos, dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, das correlações entre estes e os documentos apresentados, entre outros, de forma a explicitar e bem fundamentar suas conclusões;

- que justamente isso o que ocorreu nos presentes autos: foram apresentadas provas de que houve falta de pagamento de tributos devidos, com base nas declarações transmitidas à RFB e na escrituração apresentada pela própria empresa;

- que, isso posto, diante da alegação de erro nas apurações anteriores, torna-se necessário que a impugnante apresente provas do equívoco cometido. Porém, a interessada não efetuou a juntada de qualquer prova de suas alegações, as quais não se encontram, portanto, respaldadas em documentação hábil e idônea que lhe façam prova;

- que, destarte, tendo em vista que a empresa não logrou êxito em comprovar as justificativas apresentadas, mantém-se o lançamento em sua totalidade.

As ementas que consubstanciam a decisão de primeira instância são as seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE VÍCIOS.

Reputa-se válido o auto de infração que contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação processual.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE RECEITAS NÃO TRIBUTADAS.

Considera-se correito o lançamento efetuado com base em valores declarados em DACON e em planilhas de apuração apresentadas pelo próprio contribuinte, em que constam valores

de exclusão da venda bruta do período, quando a argumentação apresentada pela impugnante restringe-se à alegação de que a empresa comercializa produtos não tributados, mas não identifica os valores envolvidos e tampouco apresenta documentação hábil e idônea que lhe faça prova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/12/2008, conforme Termo constante à fl. 468, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (15/02/2011), o recurso voluntário de fls. 177/186, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito a nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, entendeu a DRJ pelo afastamento da preliminar suscitada, tendo em vista que a autuação fora fundamentada na escrituração contábil da empresa, além do que, no entender do Fisco, a apresentação de extratos pelo contribuinte afastaria eventual quebra de sigilo;

- que, da improcedência do lançamento referente ao período de janeiro a dezembro de 2007, onde a decisão recorrida de que o liame fático entre os lançamentos de COFINS e de IRPL/CSLL, não seria o mesmo;

- que, portanto, ao contrario do que sustenta a decisão recorrida, ambas as autuações, isto é, a principal, consubstanciada nos autos do PTA 10166.723952/2001-27, e a ora em exame decorreram do mesmo liame fático, qual seja, a suposta omissão de receitas pela Impugnante nos anos-calendário de 2007 e 2008;

- que, a nulidade material do lançamento do PIS e da COFINS por erro na apuração da base de calculo das contribuições e da nulidade reflexa dos lançamentos de IRPJ e da CSLL. Portanto, vê-se que a fiscalizada não conduziu com a devida destreza os seus trabalhos. Muito pelo contrario, impôs a incidência da COFINS sem considerar as saídas dos produtos acima, que correspondem, sem sombra de duvidas, a mais de 50% das receitas dos produtos comercializados pelos supermercados;

- que, ora é nítido que o acompanhamento da fiscalização foi feito pela contabilidade da empresa de forma precária, sem o auxilio de profissionais devidamente preparados, uma vez que os atuais procuradores só ingressaram no feito após a apresentação da defesa. Isso fica evidente até mesmo pela peça impugnatória. contudo, o fato de a empresa ter apresentado informações incorretas não impõe a exigibilidade das contribuições sobre receitas não tributadas, tendo em vista que o lançamento é ato administrativo vinculado, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Na Sessão de julgamento de 24 de outubro de 2012 a 3º Turma Ordinária da 4º Câmara da 3º Sessão de Julgamento do CARF, acordaram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, para declinar competência à Primeira Seção de Julgamento, sob o entendimento de que compete à Primeira Seção do CARF o julgamento de recurso voluntário relativo a procedimento decorrente de fatos cuja apuração

tenha servido para configuração da prática de infração à legislação do IRPJ (art. 2o, IV do RICARF).

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise dos autos constata-se, que a ação fiscal, iniciada em 01/09/2010, resultou na constatação de que o sujeito passivo entregou declaração optando, indevidamente, pelo lucro presumido, visto que estaria obrigado a apurar o imposto de renda pelo regime do lucro real em razão de a receita operacional bruta auferida em 2007 e 2008 ter sido superior ao limite de R\$ 48 milhões estabelecido pelo art. 46 da Lei nº 10.637, de 2002.

Observa-se, ainda, que tendo em vista a apresentação pela empresa fiscalizada da escrituração contábil com observância das leis comerciais e fiscais nos anos em questão, a fiscalização efetuou o lançamento dos valores do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real, compensando os valores declarados em DCTF. Consoante descrição dos fatos no corpo do auto de infração, o valor do lucro real foi apurado com base nas Demonstrações dos Resultados trimestrais apresentadas pela própria empresa. Esse lançamento foi formalizado no processo administrativo fiscal nº 10166.723952/2011-27, cujo julgamento ocorreu na 1ª TO – 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, em 05 de março de 2013, do qual resultou a Resolução 1401-000.208.

Observa-se, ainda, que a lavratura do presente Auto de Infração (COFINS) foi efetuado com base nos respectivos registros contábeis, bem como nas planilhas elaboradas pelo contribuinte, tendo sido também deduzidos os valores declarados em DCTF.

Agora em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde solicita a improcedência da autuação alegando para tanto preliminares de nulidade do lançamento, bem como apresenta alegações de mérito.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que,

obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 03/11, bem como o Termo de Verificação Fiscal de fls. 17/19, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília - DF, cuja ciência foi pessoal

(fls. 09) e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração lavrado sem que a recorrente comprovasse efetivamente as suas alegações. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das irregularidades apontadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante,

conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto, bem como a matéria de prova.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ainda, em sede de preliminar, alega que o lançamento é nulo em decorrência da ilicitude da prova que o lastreia, qual seja, a quebra de sigilo bancário da impugnante sem ordem judicial autorizadora. No seu entender, a ação fiscal que culminou nos lançamentos impugnados teve origem em requisição de dados bancários da impugnante a instituições bancárias, sem ordem judicial.

Resta evidente, nos autos, de que a recorrente foi intimada a apresentar os extratos bancários. Resta claro, ainda, que o fornecimento das informações sobre a movimentação bancária pelas instituições financeiras foi realizada diretamente a autuada. Ou seja, não houve procedimento administrativo por parte da Receita Federal do Brasil para que as instituições financeiras apresentassem os extratos bancários.

Assim, no tocante à alegação de que o lançamento é nulo por estar embasado em prova ilícita, consistente na quebra de sigilo bancário da impugnante sem ordem judicial autorizadora, não assiste razão à requerente, uma vez que a autuação foi fundamentada na escrituração da empresa e não em informações bancárias.

Ademais, no caso em análise, a autoridade fiscal lançadora sequer precisou recorrer às instituições financeiras para ter acesso à movimentação financeira da empresa, pois a próprio contribuinte lhe apresentou os extratos solicitados.

Com relação ao mérito, é de se registrar no que diz respeito ao entendimento exarado no processo relativo aos lançamentos de IRPJ e CSLL, que a base de cálculo utilizada pelo fisco foi exatamente aquela requerida pela recorrente em sua peça de defesa, ou seja, o

lucro efetivamente auferido no período e apurado mediante o confronto entre as receitas e os custos e despesas, tendo sido respeitada, inclusive, a sua própria escrituração.

Assim sendo, restou equivocado o entendimento exarado de que a autuação decorreu de apuração de omissão de receitas relativas a vendas de mercadorias, obtidas com base em informações bancárias, bem como ao afirmar que o fisco teria utilizado como base de cálculo, para a apuração do IRPJ e da CSLL, a receita operacional do período, sem considerar os custos e as despesas incorridas.

Da mesma forma, resta equivocado o entendimento de que a autuação relativa à contribuição para o PIS e à Cofins foi efetuada com mesmo embasamento fático do lançamento referente ao IRPJ e à CSLL.

Cumpra mencionar, que a empresa, em 24/06/2011 apresentou, em atendimento à intimação fiscal, os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON, relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008, com informações referentes ao regime não-cumulativo, bem como planilhas com bases de cálculo e apuração das contribuições consoante essa mesma sistemática.

Compulsando-se os autos, especialmente as planilhas de fls. 15 e 16, verifica-se que a autoridade fiscal lançadora, para a apuração do tributo devido nos referidos anos, adicionou, ao montante do tributo declarado em DACON como devido, o tributo devido sobre a diferença entre o valor da receita bruta constante de sua demonstração de resultado do período e o valor da soma das bases de cálculo constantes das planilhas apresentadas (fl. 72 e seguintes). Do valor obtido, foi ainda deduzido o valor do débito declarado na DCTF correspondente.

É de se ressaltar, ainda, que, considerando que os valores declarados em DACON tiveram como base as planilhas elaboradas pelo próprio contribuinte, os valores de receita não tributada não foram incluídos na exigência objeto dos presentes autos. Tal conclusão decorre da existência de uma linha, em tais planilhas, nominada de “Venda isenta de PIS/Cofins”, que deduz o valor da venda bruta e serve como base de cálculo para apuração da contribuição devida e posteriormente declarada em DACON. Ou seja, as contribuições não foram calculadas sobre a totalidade da receita bruta auferida, tendo sido considerado, pela própria empresa, o montante passível de exclusão. Essa sistemática foi adotada em todos os períodos lançados.

Ora, é dever do contribuinte apresentar todos os documentos comprobatórios solicitados pelo fisco, de forma a comprovar a regularidade de suas obrigações tributárias, e é responsabilidade da autoridade lançadora evidenciar, nos autos, a irregularidade apontada mediante a exposição dos fatos, dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, das correlações entre estes e os documentos apresentados, entre outros, de forma a explicitar e bem fundamentar suas conclusões.

Da análise dos autos conclui-se, que foi justamente isso o que ocorreu nos presentes autos: foram apresentadas provas de que houve falta de pagamento de tributos devidos, com base nas declarações transmitidas à RFB e na escrituração apresentada pela própria empresa.

Assim, diante da alegação de erro nas apurações anteriores, torna-se necessário que a autuada apresente provas do equívoco cometido. Entretanto, não foi isto que

ocorreu neste processo. A autuada não efetuou a juntada de qualquer prova de suas alegações, as quais não se encontram, portanto, respaldadas em documentação hábil e idônea que lhe façam prova.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez