



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

Processo n° 10384.720039/2011-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.577 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente SISTEMA TIMON DE RADIODIFUSÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS.

Demonstrada a ocorrência de omissão de receitas de serviços de propaganda não oferecidas à tributação, não descaracterizada pela defesa, cabível a lavratura do Auto de Infração.

CUSTOS/DESPESAS NÃO SUPOSTADOS PELO AUTUADO.

Indedutíveis os custos/despesas informados na contabilidade da empresa, que não tiverem sido suportados pelo autuado nem lhe forem atribuíveis.

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR.

Será lavrado Auto de Infração Complementar quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, em exames posteriores, realizados no curso do processo de que resultem agravamento da Exigência Inicial, devolvendo-se ao Sujeito Passivo prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO.

Nos termos do entendimento esposado no REsp 973.733SC, de observância obrigatória por força do art. 62 A do Regimento Interno, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre. *A contrario sensu*, nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado da exação e este ocorre, o prazo quinquenal em referência deve ser contado da data da ocorrência do fato gerador, *ex vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Nos termos da legislação de regência, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. No crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

LANCAMENTOS REFLEXOS

Quanto aos autos de infração relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS, uma vez que são decorrentes da apuração do IRPJ, ou seja, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa, aplica-se *mutatis mutandis* o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães em relação aos juros sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

AUTUAÇÃO INICIAL:

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados inicialmente Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (R\$ 685.439,09) e reflexos da Contribuição para o Programa de Integração Social/PIS (R\$ 15.434,49), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social/COFINS (R\$ 71.236,54) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/CSLL (R\$ 246.758,07), Multa Isolada do IRPJ (R\$ 22.214,02) e, Multa Isolada da CSLL (R\$ 6.197,04), fls. 3/42, além do Termo de Encerramento, fls. 337/338, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados, totalizando R\$ 1.047.279,25, incluindo encargos legais, relativos ao ano calendário de 2008, regime de tributação pelo lucro real, apuração anual.

As infrações apuradas, relatadas e capituladas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que constaram dos citados Autos, acham-se expostas, em síntese, conforme indicado a seguir:

INFRAÇÕES APURADAS RELATADAS NOS AUTOS:

001 OMISSÃO DE RECEITAS: RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

Omissão de Receitas caracterizada pela não contabilização dos valores auferidos em decorrência da veiculação de publicidade e propaganda do Governo do Estado do Piauí, conforme informado pela Coordenadoria de Comunicação Social no Ofício 001/11, fls. 251. Enquadramento Legal: arts. 249, 251, 278, 279, 280 e 288 do RIR/1999.

002 CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS INDEVIDOS:

Dedução indevida de custos e/ou despesas na apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica/IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/CSLL do ano calendário 2008, detectada na escrituração do Sujeito Passivo. Enquadramento Legal: arts. 249, 299 e 300 do RIR/1999.

003 – MULTAS ISOLADAS DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA (art: 44, par. 1º., IV da 9430/96).

Falta de pagamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, em razão das infrações tributárias de Omissão de Receitas e Custos, Despesas Operacionais e Encargos Não Necessários, descritas no Auto de Infração.

Impugnado os lançamentos a DRJ/FORTALEZA (CE) converteu o julgamento em diligência conforme relato a seguir:

1ª DILIGÊNCIA SOLICITADA – RESOLUÇÃO DRJ/FOR 2.193, 09/11/2011:

Após sintetizar os dados do Lançamento e da Impugnação, a 3ª Turma da DRJ/FOR propôs o RETORNO dos Autos à Unidade de Origem, por meio da Resolução DRJ/FOR 2.193, de 09/11/2011, fls. 743/757 a fim de que fossem adotadas as providências relacionadas a seguir:

a) Estado do Piauí Coordenadoria de Comunicação do Piauí (CCOM):

- que a CCOM se manifestasse, adicionando mais informações e/ou documentos mantidos em seu poder, sobre a informação fornecida, às fls. 273, por meio do Ofício 001/11, tendo em vista que a Empresa Sistema Timon de Radiodifusão Ltda. insistia em negar a veiculação da publicidade pela TV Meio Norte de Comunicação [fosse encaminhada na Intimação cópia dos seguintes documentos: Ofício 108/10 e anexos (fls. 254/265) e Ofício 001/11 (fls. 273)];

- fosse observada a cláusula nona (fls. 262) do Contrato firmado entre a CCOM e a Agência de Publicidade (News Propaganda & Publicidade Ltda): *“O pagamento será efetuado à Contratada, no prazo de até 30 (trinta) dias após cada veiculação, mediante apresentação dos documentos de cobrança, notas fiscais e correspondentes comprovantes de veiculação, a qual será conferida e atestada a sua realização [...]”*

b) Autoridade Autuante:

- tendo em vista a repercussão da temática sobre os dois Contribuintes, fosse solicitada a oitiva da Autoridade Autuante, diante do argumento da Defesa, às fls. 361, de que a receita considerada omitida nos presentes autos teria sido integralmente tributada na Empresa NEWS PROPAGANDA & PUBLICIDADE LTDA, inclusive por meio de Auto de Infração lavrado pela própria Fiscalização, nos autos do processo administrativo nº 10384.720021/2011-01 (cópia às fls. 401 e ss.), nos seguintes termos:

“No caso em comento, a fiscalização também lavrou auto de infração na empresa News Propaganda (vide cópia do auto de infração que segue em anexo, doc.[processo nº 10384.720021/2011-01, fls. 401 e ss.]), objetivando cobrar diferenças entre os valores escriturados/declarados, considerando ao final que toda a receita auferida pela empresa News Propaganda em decorrência do contrato firmado com a CCOM (R\$ 1.502.341,47) deveria ser tributada nessa empresa. Assim, jamais poderia a fiscalização considerar como Omissão de Receitas valores que já foram tributados na empresa News Propaganda, pois a própria fiscalização considerou que a News Propaganda prestou os serviços junto a CCOM, não havendo nenhum repasse ao recorrente para ser considerado como omissão de receita por ele praticado.”

Ao final, fosse elaborado Relatório circunstanciado e conclusivo, acrescentando quaisquer outras informações que de interesse para o deslinde da questão, cientificando-se o Impugnante sobre o inteiro teor da Diligência realizada, e facultando-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar sobre as conclusões nela contidas.

ATENDIMENTO AO SOLICITADO PELA DILIGÊNCIA:

Em atendimento ao solicitado pela descrita Resolução DRJ/FOR 2.193, de 09/11/2011, fls. 743/757, foi lavrado o Termo de Informação Fiscal com as informações a seguir discriminadas:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/09/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 02/

09/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE M

ENEZES

Impresso em 22/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Foram obtidas junto à Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí, após solicitação mediante Ofício 259/2011 SAFIS/DRF/TSA, documentação anexa, compreendendo notas fiscais, recibos, mapas de mídia e certificados de veiculação, que, no entendimento do Relator da Diligência, comprovam inequivocamente que o Sistema Timon de Radiodifusão Ltda (TV Meio Norte) veiculou publicidade do Governo do Estado do Piauí no exercício fiscal de 2009, relativo ao ano calendário de 2008, de que trata o Contrato firmado entre este Ente Federativo e a Agência de Publicidade News Propaganda & Publicidade Ltda;

A Autoridade Autuante dos Autos de Infração lavrados em desfavor de News Propaganda & Publicidade Ltda, juntado ao processo administrativo tributário 10384.720021/2011-01, apresentou os seguintes esclarecimentos:

"No procedimento fiscal executado contra o Contribuinte News Propaganda & Publicidade Ltda, verifiquei que o Contribuinte contabilizou e declarou, como receitas no ano calendário de 2008, valores constantes em notas fiscais emitidas em decorrência de prestação de serviços de publicidade à Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí. Entretanto, no Lançamento Tributário que constituí, constante dos Autos de Infração acima referidos, incluí infração titularizada como RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS, consistente de valores referentes a diferenças verificadas nos meses de setembro e dezembro de 2008, apuradas em decorrência do batimento efetuado entre o valor registrado em cada nota fiscal emitida e valores declarados pelo Contribuinte. Assim sendo, entendo incorreta a afirmação feita na Impugnação apresentada por Sistema Timon de Radiodifusão Ltda de que, ao efetuar o Lançamento das diferenças acima referidas, confirmei, pois não fiz nenhum juízo de valor a respeito, que as receitas referentes à prestação de serviços de publicidade à Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí deveriam ser tributadas pelo Contribuinte News Publicidade & Propaganda Ltda.

Além da infração acima, lancei, nos Autos de Infração lavrados em desfavor de News Propaganda & Publicidade Ltda, infração de DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, referente a valores creditados nas contas correntes bancárias titularizadas pelo Contribuinte, para os quais este, a despeito de regularmente intimado, não apresentara documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprovando a origem dos referidos créditos, nos termos, expressos no art. 42 da Lei 9.430/1996.

Acrescento que o Contribuinte tributou seus lucros no ano calendário de 2008 com base na sistemática do Lucro Presumido."

Deu-se ciência ao Interessado do inteiro teor do Termo descrito, bem como de todos os documentos citados, ficando-lhe facultado, manifestar-se a respeito das conclusões expostas, no prazo de 30 (trinta dias), nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto 70.235/1972, com as alterações introduzidas pelas Leis 8.748/1993, 9.532/1997 e 11.196/2005.

Transcorrido o prazo citado sem que fossem oferecidas novas razões de defesa, os Autos foram devolvidos à DRJ/FOR

2ª DILIGÊNCIA SOLICITADA – RESOLUÇÃO DRJ/FOR 2.359, 27/04/2012 tendo em vista a existência de fatos novos, observou-se a obrigatoriedade de ser adotado o regime de competência para reconhecimento das receitas em virtude do descompasso entre a data de pagamento e o período de apuração conforme demonstrado pela fiscalização às fls. 43/46.

Retornou os autos à Unidade de Origem, por meio da citada Nova Resolução DRJ/FOR 2.359 de 27/04/2012, fls. 1233/1255, a fim de que a Autoridade Lançadora se manifestasse a respeito das considerações expendidas, particularmente no que concerne ao seu convencimento sobre a repercussão que deveriam ter os fatos novos sobre o crédito tributário constituído nos Autos, à luz do art. 41 do Decreto 7.574, de 29.09.2011.

ATENDIMENTO AO PROPOSTO PELA 2ª DILIGÊNCIA: AUTOS DE INFRAÇÃO COMPLEMENTARES:

Em atendimento ao proposto pela DRJ/FOR, de acordo com dispositivos legais pertinentes, fls. 1346/1348, foram exarados os Lançamentos a seguir discriminados, os quais complementaram/substituíram a cobrança do crédito tributário integralmente exigido.

A complementação/substituição da Exigência Inicial decorreu da exclusão de receitas auferidas nos anos de 2006 e 2007, e inclusão de receitas auferidas no ano de 2008, cujo pagamento ocorreu no ano de 2009, conforme documentos apresentados pela Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí, OFÍCIO 039/2013, relacionados no “DEMONSTRATIVO DE RECEITAS OMITIDAS – 2008”, integrante deste Auto Complementar, conforme Solicitação citada da DRJ/FOR.

Em consequência desse fato, foi alterada a infração de OMISSÃO DE RECEITAS e excluída a infração MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA, que haviam sido exigidas na AUTUAÇÃO INICIAL, fls. 2/49.

Foi reaberto o prazo de trinta dias para Pagamento ou Impugnação do crédito tributário, fundamentado no art. 20 de Decreto 70.235, de 06/03/1972.

Deste modo, contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados os Autos de Infração Complementares do Imposto de Renda Pessoa Jurídica/IRPJ (R\$ 681.883,17) e reflexos da Contribuição para o Programa de Integração Social/PIS (R\$ 14.917,70), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social/COFINS (R\$ 68.850,90) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/CSLL (R\$ 245.477,95), fls. 1349/1381, aos quais foi acrescido o Demonstrativo de Receitas Omitidas, fls. 1382/1386, além do Termo de Encerramento, fls. 1387, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados, totalizando R\$ 1.011.129,72, incluindo encargos legais, relativos ao ano calendário de 2008, regime de tributação pelo lucro real.

Impugnado o Lançamento Complementar a DRJ/FORTALEZA (CE), decidiu a matéria por meio do Acórdão 08-25.782, de 20/06/2013 (fls. 1468/1488), julgando a impugnação procedente em parte, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS.

Demonstrada a ocorrência de omissão de receitas de serviços de propaganda não oferecidas à tributação, não descaracterizada pela Defesa, cabível a lavratura do Auto de Infração.

CUSTOS/DESPESAS NÃO SUPORTADOS PELO AUTUADO.

Indedutíveis os custos/despesas informados na Contabilidade da Empresa, que não tiverem sido suportados pelo Autuado nem lhe forem atribuíveis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR.

Será lavrado Auto de Infração Complementar quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, em exames posteriores, realizados no curso do processo de que resultem agravamento da Exigência Inicial, devolvendo-se ao Sujeito Passivo prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário: 2008

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

A teor do artigo (art.) 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as Decisões Administrativas, mesmo proferidas por Órgãos Colegiados, sem uma Lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as Partes envolvidas naqueles litígios.

DECISÕES JUDICIAIS.

A teor do artigo (art.) 472 do Código do Processo Civil (CPC), bem como do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as Decisões Judiciais, mesmo proferidas por Órgãos Colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se apenas sobre a questão em análise e vinculando as Partes envolvidas naqueles litígios.

POSICIONAMENTOS DE ILUSTRES JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de Norma legitimamente inserida no Ordenamento Jurídico Nacional, por motivo de essa matéria ser reservada ao Supremo Tribunal Federal.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DE AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no artigo (art.) 142 do Código Tributário Nacional CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade da Autuação formalizada através de Lançamento de Ofício.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2008

DECADÊNCIA. IRPJ. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

Nas Exações cujo Lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo (art.) 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN; todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto pelo art. 173, I, do CTN.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Não tendo a exigência de acréscimos moratórios sobre multa de ofício sido abrangida pelo Lançamento em litígio, do qual consta indicação de juros apenas sobre o valor do principal, embora a incidência de juros sobre a multa de ofício esteja amparada pela legislação de regência, torna-se sem objeto a alegação do Defendente sobre o item descrito.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário: 2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS).
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
(COFINS). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).

Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula as Exigências, a Decisão proferida no Lançamento Principal, “mutatis mutandis”, é aplicável aos Lançamentos Decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

A peça recursal repete as argumentações iniciais (impugnação) colacionadas nos tópicos que a seguir analisaremos na mesma ordem apresentada:

1 – DA INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO APÓS APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. INFRINGÊNCIA AOS ARTIGOS 146 E 149 DO CTN.

Aduz a recorrente:

Quanto ao particular, assim consignou a decisão de conversão do julgamento em diligência pela segunda vez (fls. 1.253/1.254):

“[...]Consultando os mapas e certificados de veiculação de mídia inseridos na primeira diligência, chega-se à conclusão de que a empresa fiscalizada pretendeu encobrir a informação ao fisco, pois naqueles documentos está certificado pela própria TV MEIO NORTE que os serviços foram prestados, constando inclusive o nome de cada campanha de interesse governamental, com as respectivas datas de exibição das peças publicitárias. Nesse aspecto, não foi anunciada nenhuma novidade, apenas se reforçou a notícia, já contida nos autos – anteriormente fornecida pelo Estado do Piauí – que serviu de prova para o lançamento tributário.

Todavia, a diligência revelou que os pagamentos relacionados no demonstrativo receitas omitidas (fls.43/46) foram efetuadas pelo Estado do Piauí nas datas de emissão das notas fiscais, mas os serviços correspondentes já haviam sido prestados em veiculação de mídia correlatos (fls. 762/1227). Note-se que os certificados de veiculação, juntamente com os mapas de mídia, contêm datas de expedição contemporâneas aos períodos em que executados os serviços, porém, a emissão das notas fiscais dava-se em momento posterior, normalmente nos dias dos pagamentos constatados pela fiscalização. Nos mapas de mídia também se encontram discriminadamente os valores de cada campanha, a parcela referente à “agência” e o valor líquido a ser faturado.

Desse modo, verificou-se a existência de fatos novos, pois só agora se pode saber que os serviços não foram realizados no meses em que efetuados os pagamentos por parte do Estado do Piauí. Considerando a obrigatoriedade de adoção do regime de competência, já mencionado neste voto, há, parece-me, um descompasso entre a data do pagamento e o período de apuração a que se refere à receita omitida, conforme demonstrado pela fiscalização as fls. 43/46, tendo em vista, por exemplo que alguns pagamentos efetuados nos primeiros meses de 2008 correspondem a serviços prestados em anos anteriores (v.g notas fiscais 256, 260, 261, 262, 264, 238, 275, 272, 271, 273, 274, 268, 278). Por outro lado, os serviços prestados durante o ano calendário de 2008, frequentemente, são pagos em meses subsequentes, o que altera sobremodo tanto o lançamento das contribuições

submetidas a períodos de apuração mensais, quanto o valor das multas isoladas lançadas por falta de pagamentos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.”

Assim, uma vez que a DRJ ressaltou o descompasso entre a data do pagamento e o período de apuração a que se refere à receita omitida depois da realização da 1ª. diligência, a auditoria fiscal procedeu à lavratura do auto de infração complementar n. 01.

Trata-se, no entanto, de **hipótese que não poderia ser simplesmente remediada por meio de diligência após a lavratura do auto de infração**. Houve, após a diligência fiscal, verdadeira **revisão do lançamento tributário em sua substância**, mediante a alteração da base de cálculo dos tributos aqui discutidos e do fundamento que ensejou a apuração da omissão de receitas aqui debatida, alterando-se o critério jurídico sobre o mesmo fato, hipótese expressamente vedada pelo artigo 146 do CTN.

A alteração da base de cálculo dos tributos aqui discutidos e do fundamento que ensejou a apuração da omissão de receita aqui debatida não constitui mera correção procedimental, mas antes, clara alteração material do lançamento tributário.

[...]

Cita doutrina e jurisprudência favorável a sua tese.

Neste primeiro tópico a decisão de primeira instância assim restou fundamentada:

Ao se apreciarem os autos, constatou-se que não houve qualquer ofensa aos artigos transcritos, quer do CTN, quer do Decreto 7.574 de 29/09/2011 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – Regulamento do PAF), pois o Auto de Infração Complementar apenas sanou a irregularidade do Auto de Infração original, ao substituir o Lançamento primitivo nos termos dos dispositivos reproduzidos, sendo que o Interessado teve reaberto o prazo de Impugnação de trinta dias para apresentar novas razões de defesa em relação à matéria modificada.

Pela leitura do artigo do citado Decreto, depreende-se que a Autoridade Julgadora de primeira instância, quando em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, detectar qualquer alteração de que resulte agravamento da Exigência Inicial, deverá propor a lavratura do Auto de Infração Complementar, com a devolução ao Sujeito Passivo do prazo para Impugnação no que se refere à alteração efetuada.

Assim, os Autuantes agiram rigorosamente de conformidade com os Atos Legais de regência do assunto apreciado ao lavrarem o Auto de Infração Complementar, na forma em que foi efetuado, atendendo ao disposto pela legislação pertinente, não tendo havido qualquer agressão ao princípio da segurança jurídica alegado pelo Interessado, pelo que descabem os argumentos em contrário apresentados pela Defesa, e procede a feitura da Autuação Complementar.

Pois bem. A DRJ, no meu entender, fundamentou com propriedade o motivo pelo qual foi lançado a diferença complementar. Por óbvio o que ocorreu foi mero erro de fato na utilização da base de cálculo (receita omitida), tendenciosamente ocultada pela fiscalizada e somente conhecida em diligência. Como assentado na decisão recorrida não houve qualquer violação das disposições contidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), nem dos artigos. 10, 59 e 60 do Decreto 70.235/1972, dispositivos de previsão da pretendida **anulação, motivo pelo qual adoto os seus fundamentos como razões complementares do que aqui decido**.

O instituto do lançamento complementar está previsto no artigo 18, parágrafo 3º, a seguir reproduzido, do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal PAF, para as hipóteses em que a autoridade fiscal, por ocasião de exame posterior de determinado lançamento, constata a existência de incorreção, omissão ou inexatidão que implique agravamento da exigência lançada.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

De fato, existe o debate doutrinário e jurisprudencial sobre a possibilidade de revisão de lançamento, considerando-se a natureza do erro: se de fato ou de direito. Enquanto a possibilidade de revisão em caso de erro de fato é largamente aceita, no caso de erro de direito, algumas posições são divergentes. Assim, poderia ser questionada a aplicação do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 tendo como parâmetro a regra do art. 146 do CTN.

Contudo, no presente caso, não se faz necessária adentrar nessa discussão, visto que a solução decorre diretamente do ordenamento jurídico, sem maiores conjecturas. O Decreto nº 7.574, de 2011, ao regulamentar, dentre outros, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, definiu quais os parâmetros de correção do lançamento por meio de auto de infração complementar, tendo em conta os mesmos artigos do CTN e do Decreto nº 70.235/72, já referidos. Naquele decreto foram delimitadas expressamente as hipóteses de lançamento complementar, conforme abaixo:

Art.41. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

a) apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou

b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou

II em que forem constatados fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal e relacionados aos fatos geradores objeto da autuação, que impliquem agravamento da exigência inicial.

§ 2º O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput terá o objetivo de:

I complementar o lançamento original; ou

II substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada.

§ 3º Será concedido prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência complementar, para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.

§ 4º O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput devem ser objeto do mesmo processo em que for tratado o auto de infração ou a notificação de lançamento complementados.

§ 5º O julgamento dos litígios instaurados no âmbito do processo referido no § 4º será objeto de um único acórdão.

Ao positivar as hipóteses de cabimento de lançamento complementar, o referido decreto apenas fez esclarecer aos operadores do direito como deve ser aplicado o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e, no caso em exame, a situação verificada encontra-se prevista expressamente no § 1º do art. 41 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Neste sentido, dúvidas não há que o presente lançamento complementar é legítimo.

2 - DA DECADÊNCIA DO CREDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE IRPJ E CSLL EXIGIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO E FEVEREIRO DE 2008.

Alega a ora recorrente:

De acordo com a decisão recorrida apenas o período de janeiro e fevereiro de 2008 no que se refere ao PIS e a COFINS encontram-se fulminadas pela decadência, enquanto o mesmo período para o IRPJ e a CSLL não são alcançados pela decadência haja vista que o prazo aplicado é o do art. 173, I, do CTN e não o do art. 150, parágrafo 4º.

Contudo, errônea a interpretação adotada pelo *decisium*, haja vista que existe comprovação nos autos de recolhimento de estimativa da CSLL e do IRPJ dos meses de janeiro e fevereiro de 2008, transmudando o prazo decadencial do art. 173, I, do

CTN, para o art. 150, § 4º, estando abarcado pela decadência o período de 01 e 02/2008.

Com relação a decadência, curvo-me à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, § 4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, ou no caso de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN). Mesmo porque o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62A, no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito

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

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

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

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

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

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa jurisprudência deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das n0veis disposi00es regimentais.

De acordo com o ac0rd00o supra transcrito do STJ, a contagem do prazo decadencial, como regra geral, 00 a contida no art. 173, I, do CTN (primeiro dia do exerc00cio seguinte 00aquele em que o lan00amento poderia ter sido efetuado). No entanto, desloca-se para a regra do § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal (da data do fato gerador), nos casos em que houver pagamento antecipado do tributo ou declara000o pr00via do d00bito, porem sem a constata000o de dolo, fraude ou simula000o por parte do contribuinte.

Compulsando os autos constato que o contribuinte optou pela tributa000o do Lucro Real Anual, consta prova de recolhimentos a t00tulo de pagamento por estimativa de IRPJ, CSLL e PIS, COFINS (fls. 252/253 e 263) e, foi cientificada em 08/03/2013 (fls.1347).

E, como o IRPJ e a CSLL s00o tributos sujeitos ao lan00amento por homologa000o e havendo pagamentos antecipados, em fun0000o de recolhimentos mensais pelo regime de estimativa, o prazo para o Fisco promover o lan00amento tribut00rio 00 de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, que no caso em exame se aperfei00oa em 31/12/2008 (nos termos do art. 150, § 4º, do CTN). Desse modo, n00o tenho d00vida que o prazo para a Receita Federal proceder a cobran00a se encerraria em 31/12/2013, como a ci00ncia deu-se em 08/03/2013 n00o h00 o que se falar em decad00ncia.

Com rela000o ao PIS e a COFINS, fatos geradores mensais e verificados pagamentos com rela000o ao ano de 2008, agiu bem a DRJ em acatar a decad00ncia para os meses de janeiro e fevereiro de 2008, tendo em vista a ci00ncia dos autos em 08/03/2013.

Portanto, sem reparos a fazer neste t00pico.

3 – DO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO. DA IMPOSSIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM MEROS INDÍCIOS LEVANTADOS PELA FISCALIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA TIPICIDADE CERRADA, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E SEGURANÇA JURÍDICA.

Normas Padrão da Atividade Publicitária. Portanto, estando devidamente comprovado que o Autuado prestou serviços de propaganda ao Governo do Estado do Piauí, e diante da negativa do Contribuinte em fornecer qual seria o desconto padrão para a Agência Publicitária, é razoável admitir que esse percentual foi no mínimo de 20% conforme prevê a referida norma, relativo à citada Agência, e conseqüentemente de 80% aplicável ao mencionado Veículo.

Assim, diante de tal situação caberia à interessada ter demonstrado, com elementos hábeis e idôneos, qual fora o percentual utilizado nas relações em comento, o que não ficou demonstrado na peça de defesa, que se limitou a questionar a validade da prova utilizada pela Fiscalização, argumentando que a autuação fora efetuada com base em meros indícios, violando os princípios da legalidade, tipicidade cerrada, capacidade contributiva e segurança jurídica e, ainda, que teria havido dupla incidência tributária sobre o mesmo fato jurídico, impossibilidade, *bis in idem*, alegando que o valor pago pelo Estado do Piauí estaria sendo tributado na Empresa NEWS PROPAGANDA & PUBLICIDADE LTDA, tendo a Fiscalização lavrado Auto de Infração sobre a referida Empresa, considerando toda a receita auferida (R\$ 1.502.341,47) em decorrência do Contrato firmado com a CCOM.

Nessa linha vejamos as disposições do próximo tópico.

4 – DA DUPLA INCIDÊNCIA SOBRE O MESMO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. “BIS IN IDEM”.

Aqui a defesa se resume na alegação de que a legislação tributária permite que seja deduzido da base de cálculo dos tributos federais os valores pagos diretamente ou repassados a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas (cita decisões de DRJs e solução de Consultas).

Aduz que, “jamais poderia a fiscalização considerar como Omissão de Receitas valores que já foram tributados na empresa News Propaganda, pois a própria fiscalização considerou que a News Propaganda prestou os serviços junto a CCOM, não havendo nenhum repasse ao recorrente para ser considerado como omissão de receita por ele praticado.”

Consta do relatório fiscal e diligência:

“A Autoridade Autuante dos Autos de Infração lavrados em desfavor de News Propaganda & Publicidade Ltda, juntado ao processo administrativo tributário 10384.720021/2011-01, apresentou os seguintes esclarecimentos:

No procedimento fiscal executado contra o Contribuinte News Propaganda & Publicidade Ltda, verifiquei que o Contribuinte contabilizou e declarou, como receitas no ano calendário de 2008, valores constantes em notas fiscais emitidas em decorrência de prestação de serviços de publicidade à Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí. Entretanto, no Lançamento Tributário que constituí, constante dos Autos de Infração acima referidos, incluí infração titularizada como RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS, consistente de valores referentes a diferenças verificadas nos meses de setembro e dezembro de 2008, apuradas em decorrência do batimento efetuado entre o valor registrado em cada nota fiscal emitida e valores declarados pelo Contribuinte. Assim sendo, entendo incorreta a afirmação feita na Impugnação apresentada por Sistema Timon de Radiodifusão Ltda de que, ao efetuar o Lançamento das diferenças acima referidas, confirmei, pois

não fiz nenhum juízo de valor a respeito, que as receitas referentes à prestação de

serviços de publicidade à Secretaria de Comunicação do Estado do Piauí deveriam ser tributadas pelo Contribuinte News Publicidade & Propaganda Ltda.”

É bem verdade que nas condições previstas pela legislação, as Agências de Publicidade podem excluir da base de cálculo do imposto de renda e das contribuições os valores comprovadamente pagos ou repassados a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas. É desnecessário enfatizar que esse direito – vinculado à comprovação do pagamento direto ou repasse do dinheiro – há de ser exercido pela Empresa nos procedimentos espontâneos de apuração dos tributos, ou perquirido no âmbito do processo administrativo, em cujo contexto a Agência de Publicidade estiver ocupando o pólo passivo da relação jurídico tributária própria.

Contudo, não há qualquer razão legal tendente a afastar a tributação das receitas correspondentes aos serviços efetivamente prestados pelas empresas de televisão, ainda que a outra empresa (Agência de Publicidade) haja, eventualmente, negligenciado o direito de excluir essas verbas da incidência tributária, ou mesmo que não tenha ocorrido o efetivo repasse dos valores relativos à prestação de serviços de veiculação da publicidade televisiva. Em outras palavras, pode-se dizer que o ato de receber os valores referentes aos serviços executados é irrelevante para o reconhecimento das receitas pela empresa prestadora dos serviços, ou seja, as receitas devem ser apropriadas na contabilidade da empresa, pelo regime de competência, no momento em que os serviços forem prestados, ainda que não recebido o respectivo pagamento.

Digo isto, como fundamento para afastar o argumento da defesa, pois, desde que os serviços de veiculação hajam sido efetivamente prestados pela recorrente, deverão ser submetidos à tributação os valores relativos às receitas omitidas, independente do recebimento dos recursos financeiros correspondentes, tendo em vista que as receitas devem ser apropriadas segundo o regime de competência, não interferindo o fato de eventualmente ter ocorrido errônea apuração da base de cálculo pela Agência de Publicidade.

Desse modo, a alegação de *bis in idem* não pode prosperar, pois esse fenômeno ocorre quando há a exigência, em Leis Ordinárias, de impostos iguais pelo mesmo Poder Tributante, sobre o mesmo contribuinte e em razão do mesmo fato gerador, hipótese que não corresponde ao presente caso, que trata de contribuintes diferentes, com hipóteses de incidência tributária própria.

Destarte, rejeitam-se tais argumentos, pelo que procede a autuação quanto aos dois tópicos precedentes.

5 – DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS DO RECORRENTE.

Alegações da defesa, em resumo:

Pela simples leitura do Lançamento, não estariam presentes os elementos e pressupostos indispensáveis, pois a Fiscalização entendeu que o fato de o Reclamante compartilhar o mesmo imóvel com outras Empresas não poderia suportar por inteiro as suas despesas, sem definir devidamente quais gastos deveriam ser suportados pelo Reclamante, sem juntar prova que demonstrasse o contrário fato insuficiente para justificar a glosa efetuada pelo Fisco, o que importa sua nulidade de pleno direito, por força da patente usurpação das prerrogativas da Administração em detrimento dos direitos dos Administrados, pois o Ato estaria maculado na motivação.

De acordo com o relatório de fiscalização houve a glosa de custos e despesas tendo em vista à ofensa da violação ao princípio da entidade, por se tratar de gastos incorridos por outras Empresas do Grupo, que compartilham o mesmo espaço em imóvel onde está localizada a Filial do Sujeito Passivo.

A dedução indevida de custos e despesas que caracterizou a infração apreciada foi detectada no documentário comprobatório dos lançamentos efetuados na escrituração da ora recorrente como bem demonstrado no relatório e voto recorrido.

Nos Demonstrativos de "GLOSAS EFETUADAS", (fls. 49, 121 e 128), partes integrantes dos Autos de Infração, foram relacionados os custos e/ou despesas considerados inadmissíveis, acompanhados de fotocópias autenticadas dos documentos fiscais comprobatórios e outros documentos a eles pertinentes, cujas anotações ali apostas permitiram identificar os valores relacionados, bem como a conclusão exposta, o que de modo algum foi descaracterizado pela autuada, pelo que se verifica que a autuação foi inteiramente motivada, e não houve qualquer usurpação das prerrogativas da Administração em detrimento dos direitos do Administrado, como indevidamente alegado pela defesa, pelo que descabem os argumentos apresentados e procede de todo a Autuação relativa ao item apreciado.

Ademais, diante das provas apuradas pela Fiscalização (notas fiscais de despesas emitidas em nome de terceiros), caberia à defesa, para refutá-las, ter apresentado elementos que comprovassem que esses valores não foram escriturados ou, alternativamente, que os dispêndios foram suportados pela autuada em gastos necessários para a manutenção de suas atividades. No entanto, na peça de defesa, esquiva-se totalmente de enfrentar essa situação, preferindo questionar genericamente o instrumento de prova utilizado para embasar o Lançamento.

Verifico, por exemplo, no Termo de Constatação Fiscal (fls. 206), que na Conta 42203.0049/DESPESAS ADMINISTRATIVAS/MATERIAL DE CONSUMO consta a escrituração da aquisição de sacos para a embalagem de jornais, conforme NF nr. 014329, 014527, 014627, dentre outras, emitidas por Jeraplastic Tecnologia em Plásticos Ind. e Com. Ltda, que não representam despesas de sua atividade, e sim, de uma outra empresa do Grupo, no caso, o Jornal Meio Norte.

Dessa forma, mantém-se a tributação.

6 – DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Neste último tópico argumenta a ora recorrente a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de Ofício face a ausência de base legal para essa exigência.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida.

Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2008.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta,

ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Recita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do

prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

A própria dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários: “Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários** administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Quanto aos autos de infração relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS, uma vez que são decorrentes da apuração do IRPJ, ou seja, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa, aplica-se *mutatis mutandis* o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator