



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

Processo nº 10425.001015/98-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.121 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria IRPJ e CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente E. BARBOSA DE SOUZA E CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Como o lançamento foi feito dentro do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, não há que se falar em decadência.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, conforme Súmula CARF n. 11.

SUMULA STF N. 21. INCONSTITUCIONALIDADE DO DEPÓSITO RECURSAL DE 30%.

O reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal de 30% enseja, nesse caso concreto, a nulidade dos atos processuais posteriores ao despacho que não admitiu o recurso e o retorno da discussão na esfera administrativa.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA COM VALORES DECLARADOS AO FISCO ESTADUAL (GIM). PROCEDÊNCIA

A divergência a maior, em sucessivos anos, entre o valor da receita de venda declarada ao fisco estadual e os valores declarados à Receita Federal, constitui fundamento válido para a caracterização de omissão de receitas, ainda mais quando o sujeito passivo não justifica ou comprova a origem das diferenças.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de argumentos de inconstitucionalidade na esfera administrativa, por transbordar os limites de competência deste Conselho (Súmula CARF nº 2).

IRPJ. REFLEXO NA CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ deve ser aplicado à tributação reflexa (CSLL) decorrente dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 23/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães e Eduardo Rodrigues Morgado. Ausente, justificadamente, Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração de IRPJ e CSLL (fls. 5/15), referentes aos anos calendários de 1996 e 1997, lavrados em face da caracterização de omissão de receitas.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 186/190):

Numa análise preliminar da documentação (período de 1995 a 1997), verificou-se:

a) acentuada queda de faturamento a partir do PA 04/96 (planilha fls.);

b) que os valores constantes dos Livros Fiscais apresentados têm correspondência nos registros contábeis, os quais serviram de base para as declarações IRPJ 97 e 98;

c) divergências significativas de valores apuradas no confronto dos registros fiscais apresentados com dados oferecidos pela Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba, em atendimento ao Ofício GAB/DRF/CGE/PG-275/98, de 10/09/98 (cópia às fls.).

[...]

II - DA OPERACIONALIZAÇÃO E APURAÇÃO DOS FATOS

Confrontando-se os valores das GIM com os registrados nos Livros Fiscais e contábeis, com a DIRPJ e os recolhimentos realizados, apurou-se que:

a) no AC 1995, em que pesem as divergências encontradas (Livros Fiscais escriturados com valores que correspondem a 50% dos informados na GIM), a tributação e os recolhimentos foram efetuados com base nos valores corretos, ou seja, os constantes das GIM;

b) no AC 1996, o percentual escriturado foi de 50% no período de janeiro a março e 20% a partir de abril. A tributação foi realizada sobre os valores constantes dos Livros Fiscais e registros contábeis.

c) no AC 1997, o percentual de omissão de escrituração foi de 80% durante todo o ano e a tributação foi realizada sobre os valores constantes dos Livros Fiscais e registros contábeis, ou seja, limitou-se a 20% do faturamento. [...]

IRPJ/CSLL

AC 1996 - DIRPJ97, AC 1997 - DIRPJ98 - Lucro Real

O faturamento da empresa em 1996 e 1997 apurado através das GIM, evidencia a omissão de receita, conforme consta da planilha [...]

Após cientificado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 191/195). Alega, em resumo, que: **(i)** o fisco federal não poderia se valer de "prova emprestada", no caso, a GIM (Guias de Informação Fiscal entregues à Fazenda Estadual), que tem efeito meramente declaratório; **(ii)** não houve identificação da matéria tributável; e **(iii)** houve erro de apuração na base de cálculo (receita e não lucro) que macula os lançamentos.

A DRJ/RCE julgou procedentes os lançamentos tributário impugnado por meio de decisão de fls. 222/226 e cuja ementa ora transcrevo:

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA NÃO ESCRITURADA.

A insuficiência ou não escrituração de qualquer receita decorrente da atividade da empresa, caracteriza a omissão de receita.

Nas omissões de receita, quando o regime de tributação é o lucro real, a recomposição deste opera-se pela soma do resultado declarado com o valor da receita omitida.

Em 08 de junho de 1999, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 232/240). Reitera as alegações de nulidade por uso de prova emprestada e vício no método de apuração e sustenta que houve violação aos princípios da capacidade contributiva e não confisco.

Às fls. 265/274 consta petição em Mandado de Segurança, datada de 17/05/1999, com pedido de liminar que não foi concedida, onde o contribuinte pugna pelo

seguimento do Recurso Voluntário sem a necessidade do depósito recursal do valor correspondente a 30% do crédito, conforme determinava o art. 33, §2º, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Medida Provisória nº 1.621/30 e reedições posteriores.

O recurso voluntário, por meio do despacho de fls. 278/279, não foi admitido em razão da ausência do depósito recursal de 30 %, razão pela qual foi determinado o prosseguimento da cobrança do crédito tributário.

Ato contínuo, os valores confessados e objeto de parcelamento pelo contribuinte foram transferidos para outros feitos (fls. 280/282). Já os valores que permaneceriam em discussão administrativa foram inscritos em dívida ativa da União (CDA 42 2 99 001860-81 e 42 2 99 00 004887-96 - fls. 295/299) e, em seguida, incluídos em Execuções Fiscais (316/328).

As inscrições em dívida ativa em questão foram objeto de Relatório de Ocorrências (fls. 330) elaborado a pedido do Ministério Público da União.

Posteriormente, em 30/03/2015 (fls. 350/353), o contribuinte apresentou petição para a PGFN em Campina Grande-PB, requerendo a extinção das inscrições em dívida ativa em razão da declaração de inconstitucionalidade da exigência de depósito para seguimento de recurso voluntário, conforme estabelecido na Súmula Vinculante do STF nº 21, assim como no Ato Declaratório Interpretativo nº 16/2007 e Parecer PGFN nº 1973/2010.

A análise do pleito resultou no Despacho Decisório pela PGFN (fls. 374/378) que assim determinou:

"18. Ante o exposto, defiro o pleito do requerente e determino ao Setor da Dívida Ativa da União que proceda ao cancelamento das inscrições 42 2 99 001860-81 e 42 2 99 00 004887-96, informando no campo "motivo", o Parecer PGFN/CRJ nº 1.973/2010.

19. Após o aludido cancelamento, deve o Setor da Dívida Ativa da União movimentar o processo administrativo em epígrafe, via sistema e-processo, à equipe TRIAG-DRF-CGD-PB, atividade RECEBER GABINETE-TRIAGEM, a fim de que seja apreciada a admissibilidade do recurso administrativo outrora interposto."

Em seguida a Receita Federal se manifestou às fls. 452/453, encaminhando os autos ao CARF para fins de apreciação do Recurso Voluntário.

Já a contribuinte apresentou petição (fls. 458/462), alegando que *"este processo não deveria ter ido ao CARF"*, uma vez que o recurso foi protocolizado em 08 de junho de 1999, ou seja, há mais de 16 (dezesesseis) anos. Nesse sentido, não haveria nada a ser julgado em razão da decadência e prescrição. Foi apresentada, também, petição complementar (fls. 465/466), esclarecendo que as execuções fiscais relativas às inscrições em dívida ativa também já teriam sido extintas por sentenças transitadas em julgado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

O contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 10/05/1999 (fls. 230) e interpôs recurso voluntário em 08/06/1999 (fls. 232). O recurso, portanto é tempestivo, e por atender os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido e apreciado.

Decadência

A contribuinte foi notificada pessoalmente dos lançamentos em 17/12/1998 (fls. 5). Os fatos geradores, a seu turno, envolvem os anos calendário de 1996 e 1997.

Vislumbra-se, de plano, que a constituição do crédito tributário ocorreu dentro do período legal estabelecido (de 5 (cinco) anos), razão pela qual não há que se falar em decadência.

Prescrição

Afasto, também, a ocorrência de prescrição, em razão do quanto disposto na Súmula CARF nº 11: "*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*".

Súmula do STF n. 21

A súmula do STF n. 21 assim dispõe:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo

Como não houve modulação de efeitos na declaração de inconstitucionalidade ou aplicação do verbete sumular, é possível extrair dela efeitos *ex tunc*, ou seja, retroativos.

Dessa forma, entendo que a anulação do despacho que não admitiu o recurso - pois fundado em dispositivo julgado inconstitucional -, compromete todos os atos processuais posteriores desde que não haja eventual ato jurídico perfeito ou direito adquirido reconhecidos em momento posterior.

Nesse caso concreto não houve qualquer análise de mérito da presente exigência na esfera judicial, tendo sido as CDA extintas de ofício exclusivamente em razão da Súmula 21.

A extinção da Execução Fiscal por meio das sentenças mencionadas pelo contribuinte, diante da Súmula 21, acaba sendo consequência lógica, afinal o fundamento legal utilizado para não admitir o recurso voluntário foi julgado inconstitucional apenas em momento posterior.

Ressalte-se, por oportuno, que o cancelamento dos respectivos executivos fiscais, nesse caso concreto (de *Súmula Vinculante 21*) foi feito justamente sob a condição de o

processo administrativo se movimentar para fins de apreciação do mérito do recurso voluntário.

Não obstante o período compreendido entre a data de interposição do recurso e o presente julgamento superar 16 (dezesesseis) anos, o que reconhecemos que nada tem de razoável, os desdobramentos ocorridos nessa hipótese específica, que envolveu duas esferas – judicial e administrativa –, justificam tal morosidade.

Admito que estamos diante de uma causa antiga, que já perdura por mais de uma década, mas não vislumbro nenhum vício de nulidade no procedimento de devolução adotado.

Quanto aos valores confessados e pagos pelo contribuinte, que correspondem a uma parcela não tão relevante em face do total exigido, convém frisar que estes já foram transferidos para processos autônomos, razão pela qual não constituem óbice ao prosseguimento do presente feito.

Mérito: Omissão de receitas com base em declarações prestadas ao fisco estadual (GIM)

Conforme descrito na peça de acusação fiscal, a fiscalização constatou que a Recorrente escriturou nos seus livros contábeis, e declarou ao fisco federal, receita inferior a que informou à Fazenda Estadual por meio das Guias de Informação Mensal - GIM.

Dessa forma, a parte do faturamento não declarada pela empresa nos anos calendário de 1996 e 1997, apurado através da GIM, foi caracterizada como omissão de receitas, na linha do que dispõe o artigo 23 da Lei n. 9.249/95, um dos fundamentos utilizados para fundamentar os lançamentos e que ora transcrevo.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Assim, e tendo em vista que o contribuinte adotou a sistemática de apuração do lucro real (vide DIPJ de fls. 130/185), o fisco adicionou o valor omitido ao resultado do período, como determina a lei.

Como bem observou a decisão de piso:

Uma das formas, praticadas por pelas empresas, de eximir-se, ilicitamente, do pagamento do tributo é através de omissão de receita, uma vez que as receitas representam ônus tributário. Porém, as despesas e custos correspondentes são escriturados, pois estes as beneficiam.

Resta claro, então, que no caso de omissão de receita, o fisco deve adicionar o valor omitido ao resultado do período, sem cogitar de custos ou despesas, pois estes, via de regra, foram, fielmente escriturados.

Não há, pois, reparo a fazer no lançamento, inclusive porque não procede a afirmação da defesa de que não está identificada a matéria tributável, em face da análise aqui realizada.

Concordo com esse racional. Nas omissões de receitas, quando o regime de tributação é o lucro real, a recomposição deste opera-se pela soma do resultado declarado com o valor da receita omitida, sem considerar, em princípio, nenhum custo ou despesa adicional além daqueles que já constam da escrituração.

Dizemos em princípio uma vez que, caso o contribuinte produza prova hábil acerca de eventuais dispêndios dedutíveis não contabilizados, aí sim a dedução até poderia ser implementada. Não é esse, entretanto, a hipótese dos autos.

Por ocasião da defesa e do recurso voluntário, chama atenção o fato de que o contribuinte não traz nenhuma justificativa ou comentário sobre a origem das diferenças apuradas ou que possuiria custos/despesas à margem da contabilidade, limitando-se a questionar apenas o método de tributação que se valeu a autoridade fiscal.

Quanto à prova utilizada na constituição do crédito tributário ora em discussão - a GIM -, entendo constituir documento hábil para comprovar o auferimento de receitas, constituindo meio de prova admitido pelo Direito.

O Código Tributário Nacional, aliás, expressamente repele quaisquer disposições legais contra o direito de examinar documentos do interesse da administração pública, ao prescrever no seu artigo 195 que:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

A "troca de informações" entre os entes tributantes, ainda mais no contexto do que se denomina de *federalismo cooperativo*, é natural e benéfico para a busca da verdade material e justiça tributária. Na relação entre o poder de fiscalização conferido aos auditores fiscais e o dever do contribuinte de prestar informações, a utilização pela Receita Federal de dados da receita informados pelo próprio contribuinte ao fisco estadual é até natural e não implica, segundo penso, nenhuma ilegalidade.

Nesse sentido caminhou a jurisprudência do CARF, conforme atestam as ementas dos seguintes julgados:

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS ENTRE O DECLARADO AO FISCO FEDERAL E AO FISCO ESTADUAL. Apurada omissão de receitas mediante confronto do faturamento declarado ao Fisco Estadual, cumpre a fiscalização Federal exigir as diferenças de tributos efetivamente devidas. (ACÓRDÃO 1402-00.365. DOU de 18/05/2011).

OMISSÃO DE RECEITAS. DIPJ E LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA APURADA E NÃO ESCLARECIDA. Constada diferenças entre as receitas escrituradas pelo contribuinte, regularmente declaradas ao fisco estadual, e os valores grafados na DIPJ apresentada à Receita Federal, não tendo o contribuinte apresentado provas da alegação de erro na escrituração contábil e fiscal, correto a lavratura de autos de

infração para exigência dos tributos devidos. (ACÓRDÃO 1402-00.461. DOU de 22/06/2011).

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS AOS FISCOS ESTADUAL E FEDERAL. PROCEDÊNCIA. A divergência entre os valores das receitas de vendas declaradas ao Fisco Estadual, mediante GIM, quando confrontadas com as receitas declaradas em valores muito inferiores à Receita Federal, caracteriza omissão de receitas, quando não infirmada pelo sujeito passivo, especialmente se este se nega a apresentar ao Fisco Federal seus livros contábeis e fiscais, apesar de seguidamente intimado e reintimado. (ACÓRDÃO 1301-00.429. Sessão de 11/11/2010)

FALTA DE CONTABILIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA INFORMADA NAS GIAS DO ICMS. Correto o arbitramento do lucro quando o contribuinte não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o que impede a apuração do lucro real, sendo legítima a base de cálculo apurada a partir das divergências verificadas entre as receitas declaradas ao fisco estadual e federal. (ACÓRDÃO 1401-001.177. Data de decisão: 09/04/2014).

Na linha desses precedentes, considero correta a imputação de caracterização de omissão de receitas.

Inconstitucionalidade

Atinente aos princípios e normas constitucionais que a Recorrente entende violados (confisco e capacidade contributiva), cumpre frisar que este Conselho é incompetente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF nº 2¹.

Ademais, o Decreto nº 70.235/72 dispõe em seu art. 26-A que:

Artigo 26-A - No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal

II – que fundamente crédito tributário objeto de

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

¹ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

O afastamento da aplicação de norma legal, sob fundamento de inconstitucionalidade, somente é possível no âmbito do processo administrativo fiscal federal nas hipóteses acima elencadas, o que não é o caso presente.

Falece ao presente julgador, portanto, competência para analisar os argumentos de cunho constitucional invocados.

Conclusão

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli