



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

Processo n° 10510.001066/2010-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-001.296 – 2ª Turma Especial
Sessão de 04 de julho de 2012
Matéria LUCRO PRESUMIDO
Recorrente MACON CONSTRUTORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DE DILIGÊNCIA/PÉRICIA CONTÁBIL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração da prova do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O sujeito passivo defende-se dos fatos imputados e não da capitulação legal que pode, ou não, estar correta.

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 a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas.

A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CONFRONTAÇÃO DA DCTF E DA DIPJ. DIFERENÇAS DE IRPJ E DE CSLL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NO MÉRITO, MATÉRIA NÃO RECORRIDA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA.

Os débitos de tributos informados na DIPJ não configuram confissão de dívida. A DIPJ tem caráter meramente informativo de apuração de débitos. O instrumento, por excelência, de confissão de débitos de tributos federais é a DCTF. E, como parte dos débitos dos tributos informados na DIPJ não foram pagos e nem confessados em DCTF, cabe ao fisco, mediante auto de infração, exigir essa diferença do principal, com respectivos juros de mora e multa de ofício.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INFORMADAS NA DIPJ. DIFERENÇA DE COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. DIFERENÇA DE IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No âmbito da apuração do imposto pelo regime do lucro presumido, no ano-calendário que a receita bruta anual exceder a cem mil reais, particularmente as receitas de prestação de serviços submetem-se ao coeficiente de presunção de trinta e dois cento, e não dezesseis por cento. Cabível a exigência pelo fisco, por auto de infração, da diferença de imposto, com juros de mora e multa de ofício, relativo à diferença de base de cálculo apurada a menor pelo sujeito passivo quanto às receitas de prestação de serviços informadas na DIPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 85/94 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Salvador (fls. 69/75) que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, quanto ao ano-calendário 2006.

Quanto aos fatos, consta que, relativo aos períodos de apuração do ano-calendário 2006, no regime do **Lucro Presumido**, em procedimento de fiscalização externa - verificações obrigatórias (confrontação dos dados constantes da DIPJ, DCTF e da escrituração contábil), o fisco apurou diferença a pagar de IRPJ e de CSLL (não confessadas em DCTF), lavrando respectivos autos de infração, em 15/03/2010, na DRF/Aracajú, para exigência do principal dessas exações fiscais, juros de mora e multa de ofício de 75%.

Nesse sentido, transcrevo a descrição dos fatos (infrações imputadas) constantes dos autos de infração do IRPJ (fls. 04/10) e da CSLL (fls. 11/16), *in verbis*:

(...)

001 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93 APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO

Aplicação incorreta do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços, conforme informado em DCTF do Exercício 2007 - ano base 2006, quando o correto seria 32%, considerando-se que o somatório dessas receitas excede o valor de R\$ 120.000,00.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Arts. 518 e 519, do RIR/99.

002 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

Durante o procedimento de verificações obrigatórias levado a efeito junto ao sujeito passivo, foram identificadas divergências entre os valores declarados em DCTFs e os valores escriturados contabilmente, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ.

As DCTFs, cujas fichas de interesse foram anexadas as fls.15/24, encontram-se disponíveis nos arquivos da RFB, enquanto a escrituração contábil foi obtida em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal de 19/05/2009 (fls. 25) e foram juntadas às fls. 26/28. Foram também anexadas as fichas de interesse da DIPJ (fls. 29/33) comprovando os valores escriturados.

A partir da constatação das divergências, o sujeito passivo recebeu em 17/02/2010 o Termo de Intimação Fiscal nº 04 (fls. 34), através do qual foi solicitado ao mesmo o esclarecimento para as diferenças apontadas. Decorrido o prazo regulamentar sem que fossem apresentadas quaisquer justificadas, procede-se à lavratura do presente auto de infração, visando constituição do crédito tributário relativo às diferenças apontadas.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL :

Arts. 224, 518, 519 e 841, inciso III, do RIR/99.

(...)

001 - CSLL DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

Durante o procedimento de verificações obrigatórias levado a efeito junto ao sujeito passivo, foram identificadas divergências entre os valores declarados em DCTFs e os valores escriturados contabilmente, relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

As DCTFs, cujas fichas de interesse foram anexadas as fls.15/24, encontram-se disponíveis nos arquivos da RFB, enquanto a escrituração contábil foi obtida em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal de 19/05/2009 (fls. 25) e foram juntadas às fls. 26/28. Foram também anexadas as fichas de interesse da DIPJ (fls. 29/33) comprovando os valores escriturados.

A partir da constatação das divergências, o sujeito passivo recebeu em 17/02/2010 o Termo de Intimação Fiscal nº 04 (fls.34), através do qual foi solicitado ao mesmo o esclarecimento para as diferenças apontadas. Decorrido o prazo regulamentar sem que fossem apresentadas quaisquer justificadas, procede-se à lavratura do presente auto de infração, visando constituição do crédito tributário relativo às diferenças apontadas.

(...)

Enquadramento legal:

Art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 149 da Lei nº 5.172/66, art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88 e art. 20, da Lei nº 9.249/95; Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

(...)

O crédito tributário lançado de ofício do ano-calendário 2006, relativamente aos autos de infração do IRPJ e da CSLL, perfaz o montante de **R\$ 43.877,97**, assim discriminado por exação fiscal:

| Auto de Infração | Principal (R\$) | Juros de Mora (calculados até 26/02/2010) (R\$) | Multa de Ofício de 75% (R\$) | Total (R\$) |
|-------------------|-----------------|---|---------------------------------|-------------|
| IRPJ (fls. 04/10) | 12.850,48 | 4.680,61 | 9.637,85 | 27.168,94 |
| CSLL (fls. 11/16) | 7.873,68 | 2.930,10 | 5.905,25 | 16.709,03 |

Razões apresentadas pela contribuinte, na primeira instância, contra o lançamento fiscal do IRPJ e da CSLL (fls. 51/56):

1) - Preliminar de nulidade dos autos de infração por vício formal insanável, pelas seguintes razões, em síntese (fls.52/53):

- que os autos de infração não satisfazem plenamente as exigências formais dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, pois a descrição do fato, de acordo com o inciso III do artigo 10, deve ser **conjugada** com o inciso II do artigo 11, que prevê o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

- que o artigo 9º do Decreto 70.235/72 estabelece que os autos de infração devem ser distintos para cada infração ou penalidade. No caso, relativo ao mesmo MPF, foram lavrados vários autos de infração, os quais não estão individualizados por numeração específica, fato que poderá tornar dificultosa a defesa da contribuinte. Cada auto de infração deve ter o seu número próprio, específico, mesmo que oriundo do mesmo MPF, caso contrário não poderão ser considerados distintos. Além disto, no mesmo auto de infração do IRPJ o digno Auditor-fiscal autuante imputou duas infrações distintas, que deveriam constar em autos de infração distintos;

- que os arts. 518 e 519 do RIR/99, mencionados no enquadramento legal das infrações consignadas do IRPJ, não teriam relação com os fatos descritos.

2) – No mérito:

- que reconhece ter cometido, efetivamente, um lapso ao recolher o valor do IRPJ a menor, em relação ao valor registrado na escrituração contábil;

- que a penalidade de 75% aplicada é da Lei nº 11.488/2007, porém a infração do ano-calendário 2006; requer a redução da multa para o patamar de 50% (penalidade menos gravosa);

Por fim, com base nessas razões, a contribuinte, pediu:

a) nulidade dos autos de infração objeto deste processo;

b) que seja considerada a escrituração contábil (que não houve omissão de receitas);

c) protestou provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito (documentos, diligência, perícia contábil etc).

A DRJ/Salvador, enfrentando as questões suscitadas pela contribuinte, julgou a impugnação improcedente, mantendo o auto de infração, cuja ementa do Acórdão transcrevo a seguir (fl. 69), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade nos casos em que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade fiscal competente e que o procedimento fiscal foi realizado em total consonância com a legislação vigente.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Devem ser negadas as solicitações de diligência e perícia consideradas desnecessárias à solução do litígio.

LANÇAMENTOS DE OFÍCIO. LUCRO PRESUMIDO.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Afastadas as questões de natureza preliminar e não havendo argumentos de defesa em relação ao mérito dos lançamentos, é de se manter a tributação e dar prosseguimento à cobrança dos respectivos créditos tributários.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Em se tratando de lançamento de ofício, a multa calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata será de 75%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Inconformada com esse *decisum* do qual tomou ciência em 05/03/2012 (fls. 83/84), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 02/04/2012 de fls. 85/94, juntando ainda os documentos de fls.95/102, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que é empresa constituída no mercado sergipano desde julho/2004; que sempre, embora enfrentando dificuldades econômicas e financeiras, procurou estar em dia com todas as suas obrigações perante a Receita Federal do Brasil;

- que a empresa, sempre, operou com o ramo - atividade principal - construções e reformas em edificações em geral e, secundariamente, com o ramo de comércio varejista de matérias para construção em geral e comércio atacadista de madeira, mas - no exercício auditado (ano-calendário 2006) - a sua receita principal foi proveniente do comércio com mais de 80% do faturamento total;

- que, porém, o ilustre Auditor-Fiscal, ao fazer a apuração do imposto, utilizou o coeficiente de presunção do lucro de 32% sobre a receita bruta - como se fosse exclusivamente de serviços prestados -, e não percebeu que a maior parte da receita decorreu da venda de material de construção, cujo coeficiente de presunção do lucro é de 8% e não de 32%;

- que na construção por empreitada, quando houver emprego da totalidade de material próprio, o coeficiente de presunção do lucro aplicável é de 8%(oito por cento);

- que, nesse sentido, a Solução de Consulta nº 338, de 2010, da 8ª Região Fiscal (São Paulo), por exemplo, determina que se há emprego da totalidade de materiais, deverá ser aplicado o percentual de 8% sobre a receita total gerada;

- que, pela Solução de Consulta, ainda "*a receita bruta decorrente das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento parcial de materiais ou exclusivamente de mão de obra (empreitada de labor) sujeita-se ao percentual de 32% para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda*".

- que, na impugnação, fez pedido de perícia técnica, mas teve o seu pedido recusado para que pudesse provar a sua correta apuração;

- que os autos de infração possuem **vícios formais insânáveis**, já apontados na impugnação na primeira instância; que, por isso, o lançamento fiscal deve ser declarado nulo, bem como a decisão recorrida que denegou o pedido de realização de diligência/perícia técnica.

Por fim, a recorrente pediu provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca do crédito tributário lançado de ofício, objeto dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, períodos de apuração do ano-calendário 2006, no âmbito do regime de apuração do lucro presumido, em procedimento de verificações obrigatórias

Nesta instância recursal, a recorrente rebela-se contra a decisão recorrida, suscitando:

a) preliminarmente, nulidade da decisão *a quo* por ter rejeitado o pedido de diligência/perícia técnica de sua escrituração contábil e, também, nulidade dos autos de infração por vícios formais insanáveis, reiterando as mesmas alegações constantes da impugnação apresentada na primeira instância e resumidas no relatório;

b) no mérito, discordância, em relação à infração imputada **diferença do IRPJ do ano-calendário 2006, quanto à diferença de coeficiente de presunção do lucro sobre a receita de serviços;**

Ainda, no mérito, em relação à infração imputada **diferença de IRPJ e de CSLL declarada/confessada a menor nas DCTF respectivas**, em relação aos valores registrados, apurados, no livro Razão Analítico e declarados na DIPJ, nada objetou nesta instância recursal.

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.

A recorrente alegou que pleiteou, na instância *a quo*, realização de diligência/perícia técnica, porém sua pretensão foi denegada, por ser desnecessária para resolução da lide; que o lançamento fiscal deve-se reger pelo princípio da legalidade; que as dúvidas devem ser sanadas para que não haja prejuízo à defesa.

A preliminar suscitada não merece prosperar, pois a decisão recorrida está devidamente fundamentada, não se vislumbrando prejuízo algum à defesa.

A propósito, consta do voto condutor do acórdão recorrido a seguinte fundamentação que denegou o pedido de diligência fiscal/perícia técnica (fl.74/75), *in verbis*:

(...)

A respeito das solicitações de diligência e de perícia, indefiro sua realização por considerá-las desnecessárias, já que o processo contém elementos suficientes para a formação da livre

convicção do julgador, conforme o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF, in verbis:

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, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).*

Além disso, o pedido de perícia formulado não atendeu ao disposto no artigo 16, inciso IV, do mesmo decreto, uma vez que a Interessada não indicou o seu perito, fato esse que apenas reforça as razões do indeferimento do pedido.

(...)

Andou bem, portanto, a decisão *a quo* ao rejeitar a realização de diligência fiscal/perícia técnica, pois – realmente – todos os elementos de prova das infrações imputadas do ano-calendário 2006 constam dos autos, e isto ficará, ainda mais evidente, quando da análise de mérito das infrações imputadas.

Na verdade, o pedido de realização de diligência fiscal/perícia técnica, no caso, tem caráter procrastinatório, por ser despiciendo, desnecessário para a resolução da lide; os elementos de prova, os elementos de convicção, já constam dos autos, como já dito.

A rejeição da realização da diligência fiscal/perícia técnica desnecessária para a resolução da lide, quando devidamente fundamentada, como no caso em tela, de modo algum configura cerceamento do direito de defesa. Pelo contrário, a rejeição desses meios de prova, coaduna-se com os precedentes jurisprudenciais deste Egrégio Conselho Administrativo.

Nesse sentido, transcrevo ementas de Acórdãos, *in verbis*:

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR.. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. *De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.*

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatoria, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 206-01.462, sessão de 09/10/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. *Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 102-49.407, sessão de 06/11/2008).*

PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO. *A admissibilidade de diligência ou perícia, por não se constituir em direito do autuado, depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensar quando entender desnecessárias ao deslinde da questão. Ademais, tem-se como não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível. (Acórdão nº 193-00.018, sessão de 13/10/2008).*

PEDIDO DE PERÍCIA PRESCINDIBILIDADE INDEFERIMENTO. *Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. (Acórdão nº 105-15.978, sessão de 20/07/2006).*

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. *Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. (Acórdão nº 102-48.141, de 25/01/2007).*

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. *Deve ser indeferido pedido de diligência quando prescindível, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 201-80.294, sessão de 23/05/2007).*

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. *Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador. (Acórdão nº 102-22.937, sessão de 28/03/2007).*

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. *É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte. (Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Franciso).*

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. *O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso*

não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. (Ac. nº 1802-001.006, sessão de 17/10/2011).

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, pela inexistência de cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

A recorrente, nas razões do recurso, suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração, alegando a existência de vícios formais; que os autos de infração não satisfazem plenamente as exigências dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72; que a descrição do fato, prevista no art. 10, deve ser conjugada com o inciso III do art. 11, que prevê o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação; que o art. 9º estabelece que os autos de infração devem ser distintos para cada infração ou penalidade; que, no caso, os autos de infração são oriundos do mesmo e único MPF, o qual deu origem a mais de uma infração; que os autos de infração não estão individualizados por numeração específica, fato que poderá dificultar a defesa da contribuinte.

Preliminar suscitada sem nexos, totalmente fora de propósito, pois sem fundamento plausível fático-jurídico; deve ser rechaçada de plano.

Os autos de infração, diversamente do alegado pela recorrente, contêm descrição clara, precisa e objetiva dos fatos, matéria tributável, infração imputada e fundamentação legal pertinente, permitindo perfeito entendimento das infrações imputadas, não restando, por conseguinte, a caracterização de prejuízo algum à defesa, sendo, destarte, totalmente fora de propósito a alegação de cerceamento do direito de defesa.

O lançamento fiscal foi efetuado por agente competente.

O lançamento foi efetuado, em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Ainda, não restou caracterizado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal.

Na verdade, somente a falta ou insuficiência de descrição dos fatos e a falta de capitulação legal ensejam, ou configuram, cerceamento de defesa e provocam a nulidade do lançamento fiscal por prejuízo à defesa (Decreto nº 70.235/71, art. 59, II), que não é o caso dos presentes autos, pois, como já dito, os autos de infração, objeto do litígio, não possuem vício algum, seja formal ou material que pudesse inquirir de nulidade o feito do fisco.

Os precedentes deste Egrégio Conselho Administrativo, também, são pela rejeição da nulidade, no caso.

O sujeito passivo deve defender-se dos fatos imputados e não da capitulação legal que pode estar, ou não, correta.

A propósito, transcrevo os precedentes jurisprudências deste CARF, *in verbis*:

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993 – 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 a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1º CC).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA –O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103-13.567, DOU de 28/05/1995);

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO. A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas (Acórdão 108-06.208, sessão de 17/08/2000).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOCORRÊNCIA. A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável.(Acórdão nº 104-17.253, sessão de 10/11/99).

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE CERCEAMENTO DE DEFESA. Para que haja nulidade do lançamento é necessário que exista vício formal imprescindível à validade do lançamento. Desta forma, se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou por vício formal.(Acórdão nº 102-48.141, sessão de 25/01/2007).

Nesse diapasão, também é o entendimento jurisprudencial da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-03.264, de 19/03/2001 e publicado no DOU em 24/09/2001), verbis:

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dele se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado.

Ainda, como razão decidir, adoto a fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido que rejeitou a preliminar de nulidade (fls. 73/74), *in verbis*:

(...)

Quanto à arguição de nulidade, cabe aduzir que a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está perfeitamente definida no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente.

Ademais, ao referir-se ao Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF), a Impugnante cometeu uma série de impropriedades. A propósito, vale reproduzir algumas delas:

“A descrição do fato, prevista no art. 10, deve ser conjugada com o inciso III do art. 11, que prevê o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação.”

“O art. 9º estabelece que os autos de infração devem ser distintos para cada infração ou penalidade.”

“Cada auto de infração deve ter o seu número próprio, específico, mesmo que oriundo de um único MPF, caso contrário o auto de infração não poderá ser considerado distinto...”

“Na lavratura dos autos de infração também estão omitidos os números das folhas em que foram anexadas ao processo administrativo fiscal as DCTF; as fichas de interesse da DIPJ, que comprovam os valores escriturados; em contrariedade com o inciso III do artigo 10 do Decreto 70.235/72.”

Primeiramente, ressalte-se que a exigência do crédito tributário poderá ser formalizada tanto por meio de autos de infração quanto por intermédio de notificações de lançamento. Como no caso presente o crédito tributário foi exigido mediante autos de infração, não há, sequer, que se falar no artigo 11 do Decreto 70.235, de 1972, uma vez que tal dispositivo regula, tão-somente, as notificações de lançamento.

Diferentemente do que declara a Impugnante, o artigo 9º do referido Decreto, que se transcreve abaixo, não determina que

sejam lavrados autos de infração distintos para cada infração:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distinto para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O entendimento é claríssimo e está expresso no texto transcrito. Deverão ser formalizados autos de infração distintos para cada tributo e não para cada infração. No Auto de Infração de IRPJ, ora em análise, foram apontadas duas infrações distintas, não havendo, assim, qualquer ofensa ao artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto à numeração individualizada, para cada auto de infração, tal exigência não existe no PAF e nem em qualquer outro ato normativo ou administrativo. Se diversos autos de infração forem lavrados durante o mesmo procedimento fiscal, sob o âmbito de um único MPF, neles deverão constar apenas o número do respectivo MPF.

Saliente-se que é facultada à Contribuinte vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo para impugnação, não fazendo qualquer sentido a alegação de que, no auto de infração, teriam sido omitidos os números das folhas em que foram anexados determinados documentos.

A Impugnante reclama ainda do enquadramento legal, mais especificamente dos artigos 518 e 519 do RIR/1999, que foram citados, mas não guardariam relação com os fatos descritos no auto de infração. No entanto, tais artigos, que integram o Subtítulo IV (Lucro Presumido) do Regulamento, tratam exatamente da apuração da base de cálculo do imposto, mediante a aplicação de coeficientes fixados em função da atividade exercida pela pessoa jurídica, ou seja, os dispositivos legais citados estão intimamente ligados às infrações apontadas e aos fatos descritos no auto de infração.

Portanto, não se observa nos autos deste processo desrespeito a qualquer dispositivo do Decreto nº 70.235, de 1972, não se cogitando a hipótese aventada pela Impugnante de nulidade dos lançamentos por vício formal insanável.

(...)

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade pela inexistência dos vícios alegados.

LUCRO PRESUMIDO. ANO-CALENDÁRIO 2006. AUTO DE INFRAÇÃO DO IRPJ:

1) - Quanto ao **auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006** (fls.04/10), houve a imputação de duas infrações:

a) diferença de imposto não confessada em DCTF e não paga, mas informada na DIPJ pela própria contribuinte:

A fiscalização da RFB, ao cotejar a escrituração contábil (livro Razão Analítico), escrituração fiscal - DIPJ 2007 (ano-calendário 2006) e as DCTF respectivas do ano-caalendário 2006, constatou que a contribuinte confessou débitos do imposto, nas respectivas DCTF dos períodos de apuração trimestrais desse ano-calendário, muito aquém dos valores registrados na escrituração contábil e declarados na DIPJ (os registros de apuração constantes da escrituração contábil coincidem com os registros declarados na DIPJ).

As diferenças do imposto confessadas a menor em DCTF do ano-calendário 2006 (confrontação de dados da DIPJ e das DCTF) estão demonstradas e apuradas no auto de infração do IRPJ, cujos dados extraídos apresento, sinteticamente, no quadro abaixo:

| <i>ANO-CALEND. 2006</i> | <i>RECEITA</i> | | | <i>DIPJ</i> | | <i>DCTF</i> | <i>DIFER. IRPJ</i> |
|-----------------------------|-----------------|------------------|------------------|----------------|--------------|-------------------|------------------------|
| | <i>BRUTA</i> | <i>- DIPJ</i> | | <i>IRPJ</i> | <i>IRPJ</i> | <i>IRPJ</i> | |
| | <i>Coef. 8%</i> | <i>Coef. 16%</i> | <i>Coef. 32%</i> | <i>Apurado</i> | <i>Pagar</i> | <i>confessado</i> | |
| <i>1º TRIM.</i> | 112.113,88 | - | - | 1.345,37 | 1.345,37 | 249,33 | 1.096,04 |
| <i>2º TRIM.</i> | 280.908,30 | 9.180,81 | - | 3.591,24 | 3.591,24 | 296,92 | 3.294,32 |
| <i>3º TRIM.</i> | 172.115,74 | 55.837,11 | - | 3.405,48 | 3.405,48 | 412,16 | 2.993,32 |
| <i>4º TRIM.</i> | 198.894,13 | 73.240,01 | - | 4.145,57 | 4.145,57 | 1.996,94 | 2.148,63 |
| TOTAL | | | | | | | 9.532,31 |

Obs: - DIPJ (fls. 42/46);

- DCTF (fls. 17/36);

- Termo de Intimação nº 04 (demonstrativo dessas diferenças trimestrais) – fls. 47/49;

- Cópia livro Razão Analítico (fls. 39/41).

Como demonstrado, a própria contribuinte, na sua escrituração contábil que coincide com a DIPJ 2007 (ano-calendário 2006), segregou as receitas de comércio (coluna coeficiente de 8%) e as receitas de prestação de serviços (coluna coeficiente 16%).

O fisco não mexeu nas receitas de comércio declaradas na DIPJ pela recorrente, mantendo o coeficiente de presunção de 8%, conforme informado na citada declaração.

Assim, diversamente do alegado pela recorrente, o fisco não apurou omissão de receitas do ano-calendário 2006, não mudou a classificação ou natureza das receitas declaradas (que permanecem assim como informadas na DIPJ pela recorrente), mas houve, em relação à infração tem tela, tão-somente o lançamento de ofício da diferença de imposto não confessada em DCTF e não paga, mas que já estava declarada na DIPJ.

Aqui, cabe frisar, como é cediço, os débitos de tributos informados na DIPJ não configuram confissão de dívida, pois a DIPJ tem caráter meramente informativo de apuração de débitos. O instrumento, por excelência, de confissão de débitos é a DCTF. E como parte dos débitos informados na DIPJ relativo ao ano-calendário 2006 não foram pagos e nem confessados em DCTF, o fisco lançou de ofício essa diferença de débitos que a própria contribuinte apurara na escrituração contábil e declarara na DIPJ.

A contribuinte não alegou, nem comprovou, que os valores das receitas declaradas na DIPJ pudessem estar incorretos ou que o imposto que apurara e declarara fosse menor.

À luz dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 333, II, do Processo Civil Brasileiro (Lei nº 5.869/73 e alterações posteriores), em relação a fato constitutivo do direito do fisco, é ônus probatório do sujeito passivo a apresentação de prova da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo.

Quanto a essa infração, no mérito, a recorrente nada objetou nesta instância recursal. Matéria preclusa.

b) diferença de imposto - infração diferença de coeficiente de presunção do lucro sobre receitas de prestação de serviços informadas pela contribuinte na DIPJ 2007, ano-calendário 2006 (diferença de base de cálculo do IRPJ):

Pelo fato da receita bruta anual, ano-calendário 2006, ter superado o limite máximo de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), conforme demonstrado no quadro -resumo acima, as receitas de prestação de serviços faturadas – coluna coef. 16% (planilha acima) estão sujeitas ao coeficiente de presunção do lucro de 32%, e não 16%.

Por conseguinte, houve a apuração pelo fisco de diferença de base de cálculo, corresponde à diferença de coeficiente de presunção de 16% (32% – 16%) e respectivo imposto.

O demonstrativo de cálculo da diferença de imposto sobre a diferença de coeficiente de 16% sobre as receitas de prestação de serviços declaradas na DIPJ 2007, ano-calendário 2006, consta do auto de infração e que apresento no quadro -resumo abaixo:

| <i>ANO-CALEND. 2006</i> | <i>RECEITA BRUTA (Serviços) – DIPJ</i> | <i>DIF. DE COEF.</i> | <i>DIFER. IRPJ</i> |
|-----------------------------|--|----------------------|------------------------|
| <i>1º TRIM.</i> | - | | - |
| <i>2º TRIM.</i> | <i>9.180,81</i> | <i>16%</i> | <i>220,33</i> |
| <i>3º TRIM.</i> | <i>55.837,11</i> | <i>16%</i> | <i>1.340,08</i> |
| <i>4º TRIM.</i> | <i>73.240,01</i> | <i>16%</i> | <i>1.757,76</i> |
| <i>TOTAL</i> | | | <i>3.318,17</i> |

Obs: Observe que a coluna receitas de prestação de serviços do ano-calendário 2006 é a mesma do quadro-resumo anterior que, por sua vez, foi extraída do auto de infração e da DIPJ.

Conforme demonstrado, diversamente do alegado pela recorrente, o fisco não apurou omissão de receitas quanto ao ano-calendário 2006 e, também, não alterou a classificação ou natureza das receitas informadas pela recorrente na DIPJ. Foi a própria recorrente que informou na DIPJ as receitas de prestação de serviços do quadro-resumo acima.

O fisco não mexeu nas receitas de comércio declaradas na DIPJ pela recorrente, mantendo, inclusive, o coeficiente de presunção de 8%, conforme informado na citada declaração.

Logo, a alegação da recorrente, de que o fisco aplicou o coeficiente de 32% sobre a totalidade da receita bruta do ano-calendário 2006, é totalmente equivocada, mera falácia, não merecendo crédito algum.

O fisco somente aplicou o coeficiente de 32% sobre as receitas de prestação de serviços declaradas pela própria contribuinte na DIPJ 2007, ano-calendário 2006, conforme

demonstrado no quadro resumo acima, para apuração da diferença de coeficiente - base de cálculo de 16% (32%-16%).

Assim, todas as alegações da recorrente de que o fisco teria mudado a natureza das receitas (de comércio para prestação de serviços), aplicando coeficiente de 32% sobre a integralidade da receita bruta faturada no ano-calendário 2006, inclusive construção civil, estão prejudicadas, por serem infundadas, equivocadas, totalmente fora de propósito.

Considerando as duas infrações imputadas pelo auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006, o valor total da diferença de imposto (principal) perfaz a quantia de **R\$ 12.850,48**, mais juros de mora respectivos e multa de 75%.

Como visto, o auto de infração do IRPJ está correto, não merece reparo algum.

Por conseguinte, a decisão recorrida deve ser mantida.

AUTO DE INFRAÇÃO DA CSLL. ANO-CALENDÁRIO 2006. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO NÃO CONFESSADA E NÃO PAGA, MAS DECLARADA NA DIPJ.

Quanto ao de Infração da CSLL (fls. 11/16 e 47/49), o valor do principal da CSLL no valor de R\$ 7.873,68 está discriminado, assim, na infração imputada:

- Diferença apurada entre o valor da CSLL escriturado/DIPJ e o declarado/pago na DCTF:

| <i>ANO-CALEND. 2006</i> | <i>CONTÁBILDADE/DIPJ</i> | <i>DCTF</i> | <i>DIFERENÇA CSLL</i> |
|-----------------------------|------------------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| | <i>CSLL Apurada/Débito a pagar</i> | <i>CSLL -Débito confessado</i> | |
| <i>1º TRIM.</i> | <i>1.210,83</i> | <i>224,40</i> | <i>986,43</i> |
| <i>2º TRIM.</i> | <i>3.132,96</i> | <i>267,23</i> | <i>2.865,73</i> |
| <i>3º TRIM.</i> | <i>2.461,89</i> | <i>323,57</i> | <i>2.138,32</i> |
| <i>4º TRIM.</i> | <i>2.940,02</i> | <i>1.056,82</i> | <i>1.883,20</i> |
| <i>TOTAL</i> | | | <i>7.873,68</i> |

Obs: - DIPJ (fls. 42/46).

- DCTF (fls. 17/36).

- Termo de Intimação nº 04 (demonstrativo dessas diferenças trimestrais) – fls. 47/49;

- Cópia livro Razão Analítico (fls. 39/41).

Como já explanado alhures, os débitos declarados na DIPJ, mas não confessados em DCTF e não pagos, sujeitam-se ao lançamento de ofício, por auto de infração, para exigência do principal, juros de mora respectivos e multa de ofício, pois a DIPJ não é instrumento de confissão de dívida, mas sim a DCTF.

No caso, a contribuinte informou débitos na DIPJ 2007, ano-calendário 2006, a título da CSLL (tudo conforme apurado na escrituração contábil), porém parte deles deixou de confessar na DCTF e não pagou. Por isso, o fisco lançou de ofício, essa diferença de principal da CSLL, mais juros de mora e multa de ofício de 75%.

A contribuinte não alegou, nem comprovou, que os valores das receitas declaradas na DIPJ 2007, ano-calendário 2006, pudessem estar incorretos ou que a CSLL que apurara e declarara fosse menor.

À luz dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 333, II, do Processo Civil Brasileiro (Lei nº 5.869/73 e alterações posteriores), em relação a fato constitutivo do direito do fisco, é ônus probatório do sujeito passivo a apresentação de prova da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo.

No mérito, nesta instância recursal a recorrente nada objetou contra o lançamento da CSLL do ano-calendário 2006. Matéria preclusa.

Por tudo que foi exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, voto para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel