



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

Processo nº 10670.001287/2006-50
Recurso nº 169.742 Voluntário
Acórdão nº **1803-00122 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 25 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente SELETA E BOAZINHA IND. IMP. EXP. LTDA
Recorrida 1ª TURMA DRJ JUIZ DE FORA (MG)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO DO ICMS.

O ordenamento jurídico tributário não contempla o ICMS como exclusão da base de cálculo do Imposto de Renda e CSLL, sujeitando-se ao lançamento de ofício as eventuais diferenças apuradas entre as receitas escrituradas e as declaradas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A revisão de lançamento de ofício é autorizada nos termos do art. 149 do CTN, dentro do período decadencial, não se caracterizando como mudança de critério jurídico, o lançamento complementar para correção de erro de fato no lançamento inicial, conforme preconiza o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Consoante dispõe a Súmula nº 04 do 1º CC, 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.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos (CSLL, PIS e COFINS) o decidido no lançamento principal IRPJ:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos(as) os(as) Conselheiros(as) Walter Adolfo Maresch e José Sérgio Gomes, que negam provimento também em relação à multa qualificada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior.

SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente.

WALTER ADOLFO MARESCH - Relator.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Presidente; Walter Adolfo Maresch, Relator; Benedicto Celso Benício Júnior, Lavínia Moraes de A. N. Junqueira, Luciano Inocência dos Santos e José Sérgio Gomes.

Relatório

SELETA E BOAZINHA IND. IMP. E EXP. LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ Juiz de Fora (MG), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

Em exame os Autos de Infração de fls. 05/31, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, que exigem da contribuinte acima identificada um crédito tributário no montante de **R\$ 236.286,64** (duzentos e trinta e seis mil, duzentos e oitenta e seis reais e sessenta e quatro centavos), com juros de mora calculados até 31/08/2006, conforme demonstrativo consolidado de fls. 03.

A contribuinte teve ciência pessoal dos citados autos de infração em 21/09/2006, conforme assinatura aposta, dentre outras, à fl. 06.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, de fls. 07/08, da peça básica, e Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 33/36, em procedimento de verificação das obrigatórias tributárias pela contribuinte acima identificada, foi efetuado o presente lançamento de ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foi apurada a infração abaixo descrita, aos dispositivos legais mencionados:

– INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ, CSLL, PIS E COFINS

ANO CALENDÁRIO DE 2003

Foram efetuadas verificações entre os valores declarados em DCTF e os apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, referentes ao período fiscalizado, tendo-se chegado a divergência entre os valores do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano de 2003, valores estes demonstrados nas planilhas anexas, que fazem parte integrante do Auto de Infração.

Cumpre-me ainda informar que o contribuinte lançou em DCTF nos meses de janeiro a março de 2003 valores superiores aos informados na DIPJ, sendo que nos demais meses do ano-calendário os valores foram idênticos.

Dos valores escriturados e declarados pelo sujeito passivo ocorreram as divergências demonstradas abaixo:

Ano- Calendário	Receita	Receita
	Escriturada (R\$)	Declarada (DCTF) (R\$)
2003	3.722.893,82	2.379.327,69

Obs: Os valores informados como Receita Declarada são correspondentes aos valores do imposto e contribuições lançados na DCTF.

Conforme preceitua a legislação em vigor, a base legal para incidência das contribuições para o PIS e COFINS é o valor do faturamento mensal, correspondente à Receita bruta das pessoas jurídicas de direito privado, e para incidência do IRPJ e CSLL, por estimativa ou pelo lucro presumido é a Receita Bruta mais acréscimos. Entende-se por Receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade e a classificação contábil adotada para as receitas, conforme dispõe a Lei nº 9.718/98.

Em consulta aos sistemas da Receita Federal foi constatada a insuficiência de recolhimentos do mencionado imposto e contribuições, para os períodos acima mencionados.

Enquadramento Legal do auto de infração do IRPJ: arts. 224 e 518, do RIR/99.

Penalidades Aplicadas. Multa Qualificada de 150%. Conforme os motivos expostos no TVF, fls. 33/36, foi aplicada a multa qualificada de 150% (art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303/06) para as diferenças do imposto de renda e das contribuições sociais advindas de receitas da atividade escrituradas e não declaradas. ¶

Instruem o presente processo os documentos de fls. 37/115.

A ação fiscal gerou o processo de representação para fins penais n.º 10670.001288/2006-02.

Às fls. 122/133, a peça impugnatória apresentada pela interessada em 23 de outubro de 2006 (fl. 320), por intermédio dos procuradores nomeados pelo instrumento de fls. 355.

A defesa, consoante as razões apresentadas que serão individualmente destacadas no Voto, discorda do lançamento efetuado, por apresentar incorreção a base de cálculo utilizada, bem como no que tange à penalidade aplicada.

Às fls. 357/358, o Despacho da Presidência nº 1-03/2007, propõe o retorno do processo à repartição de origem, para observação pela autoridade fiscal, relativamente ao Auto de Infração do IRPJ, se devida a apuração do imposto adicional.

A diligência resultou no agravamento da exigência fiscal, pelo que foi lavrado, em 11/07/2007, Auto de Infração Complementar do IRPJ, de fls. 365/370, com exigência de crédito tributário no montante de R\$ 21.151,02, sendo: R\$ 6.976,73 de imposto, R\$ 3.709,20 de juros de mora (calculados até 29/06/2007) e R\$ 10.465,06 de multa proporcional (passível de redução), o qual também passa a ser objeto de exame no presente processo.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal, de fls. 367/368, o agravamento da exigência deu-se em virtude da falta de recolhimento do imposto adicional sobre o valor do lucro presumido excedente a R\$ 60.000,00 por trimestre (3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003), não exigido no Auto de Infração que originou o presente processo. Relata a autoridade fiscal que os valores foram apurados em planilha anexa com o título “Demonstrativo de Valores Devidos”, que é parte integrante deste Auto de Infração Complementar. Informa, ainda, que foi aplicada a multa qualificada de 150%, “uma vez que ocorreu por parte do contribuinte fiscalizado evidente intuito de fraude ao informar valores referentes de vendas à Secretaria Estadual da Fazenda através da DAMEF/DAPI e à Receita Federal, através da DIPJ/DCTF”.

Enquadramento legal do auto de infração complementar: arts. 518, 542 e 543, do RIR/99.

A interessada voltou a se manifestar nos autos, às fls. 379/387, em face do agravamento da exigência inicial. Em síntese e entre outros aspectos, contesta a multa e os juros de mora lançados, e caso estes persistam, requer a observação do “aplicação do princípio da equidade para a determinação da redução da multa aplicada e a substituição da correção monetária através da Taxa Selic”. Requer, por fim, provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, em especial a prova pericial e a documental.

A DRJ em JUIZ DE FORA (MG), através do acórdão 09-17.886 de 06 de dezembro de 2007 (fls. 429/448), julgou parcialmente procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

Diante da falta de recolhimento do imposto, coube à autoridade fiscal efetuar o lançamento de ofício, com base na escrituração contábil e fiscal apresentada.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

Exercida a opção pela tributação com base nas regras do lucro presumido, não há que se falar na dedução do ICMS para obtenção da receita bruta operacional.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICADORAS.

A redução sistemática de vultosas receitas na transposição de valores escriturados para as declarações entregues, sem qualquer justificativa plausível, evidencia o intuito de fraude. A apresentação de livros e documentos fiscais, durante a fiscalização, não implica a inexistência de dolo, tampouco elide a prática dolosa anterior.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora 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. (Súmula 1º CC nº 4). Publicado no D.O.U. nº 119 de 22 de junho de 2007.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 2003 **BASE DE CÁLCULO. ICMS.**

O ICMS compõe o preço de venda da mercadoria e integra a receita bruta na determinação da base de cálculo da CSLL para os contribuintes optantes pelo regime de tributação do lucro presumido.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições *Ano-calendário: 2003* **COFINS. PIS. INCLUSÃO DO ICMS.**

A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, compõe a base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep.

PIS. COFINS. CSLL. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

Na mencionada decisão a DRJ Juiz de Fora (MG) exonerou o contribuinte em relação aos valores efetivamente recolhidos à título de IRPJ e CSLL, superiores aos valores declarados na DCTF.

Ciente da decisão em 18/04/2008, conforme AR constante às fls. 460, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 20/05/2008, onde repete parcialmente os argumentos da inicial onde pugna pela anulação do auto complementar; pela exclusão do ICMS na base de cálculo das exações; da inexistência de dolo para aplicação da multa qualificada (150%); inexigibilidade da taxa SELIC e caráter confiscatório da multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator WALTER ADOLFO MARESCH

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de Auto de Infração IRPJ e Reflexos (CSLL, Pis, Cofins e IR Fonte) lavrados pela constatação de diferenças apuradas entre a escrituração fiscal (Livro Registro de Saídas) e os valores declarados como devidos em DCTF e na DIRPJ do ano calendário 2003.

Em seu recurso voluntário alega a empresa em síntese:

- a) Da incorreta apuração da base de cálculo das exações, devendo ser excluído o ICMS (Imposto s/Circulação de Mercadorias);
- b) Da inobservância do princípio da inalterabilidade do lançamento e do princípio da proteção à confiança;
- c) Da inobservância do princípio da verdade real no processo tributário administrativo – inexistência de dolo para multa qualificada e seu caráter confiscatório;
- d) Da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros moratórios.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, argue inicialmente a recorrente de que deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS o Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS amparando-se no voto do Ministro Marco Aurélio Mello do STF, exarado nos autos do Recurso Extraordinário 240.785-2/MG.

Embora a matéria ainda esteja sob apreciação no Egrégio Supremo Tribunal Federal e restrita apenas a exclusão para efeitos de apuração da COFINS, em nada aproveita no momento às pretensões da recorrente, pois conforme a bem lançada decisão de primeira instância, a legislação tributária define expressamente as exclusões da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, notadamente tratando-se de contribuinte optante pelo regime de tributação do LUCRO PRESUMIDO.

Além do mais, não comprovou em momento algum a recorrente de que as diferenças apontadas pela fiscalização, realmente correspondam a exclusão do ICMS da base de cálculo das exações lançadas de ofício, mantendo-se apenas no campo das alegações.

Em seguida tece a recorrente considerações com relação ao lançamento complementar (fls. 363/372), alegando ofensa ao art. 146 do Código Tributário Nacional, por caracterizar ao seu ver mudança de critério jurídico no lançamento de ofício realizado inicialmente.

Conforme se observa dos elementos do processo, a DRJ Juiz de Fora (MG) constatou erro de fato no lançamento, tendo formulado pedido para lavratura de auto complementar (fls. 357/358).

O erro de fato constatado foi a ausência da exigência do adicional do imposto de renda no 3º e 4º trimestres de 2003, ocasionado pelo preenchimento equivocado da tela de informações gerais no sistema SAFIRA, aplicativo utilizado para emissão do auto de infração por parte da fiscalização.

A lavratura do auto de infração complementar, não se confunde com a vedação de mudança de critério jurídico preconizado no art. 146 do CTN, não caracterizando qualquer ofensa aos princípios da segurança jurídica ou da inalterabilidade do lançamento, podendo este ser revisto de ofício, dentro do prazo decadencial, forte no art. 149, inciso IX e parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Outrossim, o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal federal, contempla expressamente a hipótese da lavratura do auto de infração complementar, nos casos de incorreções, omissões ou inexatidões, conforme ocorreu no lançamento de ofício original.

Já com relação a multa qualificada de 150%, entende a recorrente que não houve a comprovação de qualquer atitude dolosa bem como não pode ser aplicada a redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Medida Provisória nº 303/2006, devendo ser aplicada a legislação vigente à época dos fatos ou seja a redação original do dispositivo, conforme preconizam os arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional.

Atribui à multa ainda caráter confiscatório o que seria vedado pela Constituição da República.

Tenho inicialmente que conforme a autoridade fiscal observou em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 33/36) a contribuinte adotou a conduta de reduzir deliberadamente o imposto e contribuições devidos ao longo de todo o ano calendário de 2003, suprimindo a correta informação das declarações apresentadas (DCTF e DIPJ), enquadrando a conduta nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, penalizada pela multa qualificada de 150%, tipificada no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 (fls. 35/36).

Refoge portanto de simples equívoco ou lapso a conduta praticada pela recorrente ao longo de todo o período de 2003, afeiçoando-se aos tipos legais previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

De se notar que as tradicionais figuras da nota “calçada” ou venda sem nota pura e simples, como modalidades de supressão de tributos, foram ao longo do tempo substituídas por formas mais adequadas aos controles mais rígidos impostos pelo Estado, fazendo com que o contribuinte opte por novas formas de sonegação, de acordo com o grau de risco que julga poder correr frente aos diversos entes tributários da Federação.

Assim, pode-se constatar nos autos que a contribuinte informou corretamente as suas receitas ao Fisco Estadual, mas de forma continuada e reiterada, informava valores menores nas DCTF e DIPJ relativas ao ano calendário 2003 para a Receita Federal do Brasil.

Destarte, observa-se que a autoridade fiscal além de descrever a atitude dolosa da recorrente, reportou-se integralmente à multa de 150% vigente à época dos fatos, ou seja o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme se depreende do mencionado Termo de Verificação.

Já o auto de infração mencionou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, vigente à época da sua lavratura, de acordo com a MP nº 303/2006, não havendo qualquer benefício na pretensão de invocar a redação original do art. 44, pois este igualmente contemplava a multa qualificada de 150%, mantida após a perda de eficácia da MP 303/2006.

Sendo assim, entendo plenamente demonstrado o intuito doloso da contribuinte em reduzir deliberadamente a base de cálculo das exações contidas no lançamento de ofício (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), sujeitando-se portanto à multa qualificada de 150%.

Por outro turno, por ser matéria sob reserva exclusiva do Poder Judiciário, é defeso ao julgador administrador apreciar a questão do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada.

Ao final, com relação a inaplicabilidade da taxa SELIC rejeito integralmente as argumentações neste sentido, sendo a matéria objeto de Súmula do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, atual 1ª Seção do CARF, de aplicação obrigatória por parte deste colegiado administrativo:

***Súmula 1º CC 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.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso em relação ao IRPJ, aplicando-se pela íntima relação de causa e efeito aos lançamentos decorrentes de CSLL, PIS e COFINS.

WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR

Sem prejuízo do indubitável brilhantismo do i. Conselheiro Relator, peço vênica para discordar de seu voto, no que toca especificamente à manutenção da multa qualificada de 150%.

Como é cediço neste colegiado, a multa qualificada (prevista, à época da autuação, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) representa penalidade de caráter excepcional.

Noutras palavras, sua cominação, em obediência à tipicidade estrita que rege a aplicação das sanções administrativas, só se faz cabível quando verificadas e exaustivamente comprovadas as infrações de sonegação, fraude ou conluio, elencadas pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Não basta, para este fim, a constatação de mera omissão de receitas tributáveis. Esta circunstância, considerada isoladamente, não permite o vislumbamento de intuito doloso, passível de punição com a majoração da multa de ofício.

No presente caso, o único sustentáculo fático para a aposição de penalidade agravada se identifica com a mera discrepância entre os valores declinados na DAMEF/DAPI, de um lado, e os montantes declarados na DCTF e na DIPJ, de outro. Isto é inconcebível.

Inquestionável é o posicionamento deste órgão a respeito do tema. Tal orientação já foi objeto, inclusive, de sumulação, pelo extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

“Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Isto posto, voto pela redução da multa qualificada de ofício, de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), mantendo-se, em relação ao resto, incólume o voto do i. Conselheiro Relator.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR – Redator Designado