



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

Processo n° 10680.014569/2007-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-00.603 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente HORIZONTE DIST. DE PROD. LOTÉRICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: Lucro Presumido. Diferenças de Receita bruta.

É cabível o lançamento do imposto e da contribuição social, com base nos percentuais legais do lucro presumido, sendo essa a opção manifestada pelo sujeito passivo na DIPJ entregue à Receita Federal, em função das diferenças de receita bruta levantadas pela Fiscalização.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Tributação Reflexa.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Viviane Vidal Wagner e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração lavrado as fls. 04/06, exigindo o IRPJ, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora. Foram também formalizados, em decorrência do IRPJ, lançamentos de PIS, COFINS e CSLL, todos com multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento do IRPJ e reflexos se deu em razão de omissão de receitas da atividade, sem emissão de notas fiscais, apurados pela fiscalização.

As empresas Liderança Capitalização Sociedade Anônima e BF Utilidades Domésticas LTDA, foram intimadas a comprovar os valores relativos ao faturamento da Recorrente, tendo devidamente encaminhado resposta.

Ato contínuo, a Recorrente foi intimada a justificar a diferença entre os valores declarados em DIPJ ano-calendário 2002 e os informados na DIRF pelas empresas acima mencionadas.

Em resposta informou que registrou como receita bruta, apenas a comissão líquida a receber, deduzindo dos valores repassados pela empresa Liderança, os valores devidos aos revendedores dos títulos distribuídos (Telesena).

Os livros contábeis e demais documentos apresentados (Anexo 1) apontam a receita bruta partindo desta premissa (dedução das comissões repassadas a terceiros), o que caracteriza uma receita reduzida em relação ao conceito de receita bruta.

A Liderança em sua DIRF, e em resposta à fiscalização, informou que os pagamentos efetuados à Recorrente referem-se ao valor total das comissões pagas, não deduzindo repasses feitos aos revendedores, consoante documentos do Anexo 2, apresentando recibos de pagamentos efetuados à Horizonte, nos quais verifica-se a dedução exclusivamente do IRRF.

A empresa BF Utilidades Domésticas, em resposta à fiscalização apresentou documentação parcial em relação aos serviços prestados pela Fiscalizada. Em sua DIRF apresenta os valores idênticos aos relacionados no Termo de Intimação nº 01, deduzindo que estão corretos.

A Recorrente, no ano-calendário de 2002, optou pela determinação do lucro presumido, assim, não poderia deduzir custos ou despesas da atividade, devendo reconhecer a receita bruta e aplicar o coeficiente de presunção, consoante a atividade exercida, para determinação da base de cálculo.

Assim, constituiu-se o crédito tributário referente ao IRPJ e reflexos.

Não se conformando com o lançamento, apresentou a Recorrente impugnação, alegando que as divergências se devem à imprecisa informação prestada pela empresa Liderança em sua DIPJ do ano-calendário de 2002. Aponta que esta empresa é que promove o título de capitalização Telesena, por ela emitido e comercializado em todo o país.

Afirma ser empresa contratada em 2002 para realizar a distribuição dos títulos em Minas Gerais, assim, a Recorrente recebia os títulos em consignação, e os repassada à rede lotérica da CEF.

Desta feita, a Recorrente contava com uma rede de “sub-distribuidores”, que se encarregava de alocar os títulos nos pontos de venda. Uma vez efetuada a venda, estes pontos retinham sua comissão e repassavam o produto da venda aos “sub-distribuidores”.

De seu turno, estes “sub-distribuidores” também retinham sua comissão, repassando o restante à Recorrente. Por fim, esta retinha a sua comissão (efetiva remuneração pelo serviço prestado) e depositava o saldo para a empresa Liderança.

Desta sorte, a remuneração da Recorrente, pelo serviço prestado (sua renda), seria apenas o valor da comissão retirada por ela, nos termos do art. 43, I, do CTN.

Tal remuneração estaria prevista nos itens 4.1 e 4.3.1 do “Primeiro Aditivo ao Instrumento Particular para Distribuição de Capitalização Telesena”.

Aduz que a Fiscalização se afastou sem motivo do que fora contratado entre as partes (Liderança e Horizonte), ou seja, que a remuneração da Horizonte seria de 3% do valor do título, e de R\$ 5,80 por lote de títulos, no resgate.

Neste sentido, os valores indevidamente informados pela Liderança não poderiam ter sido considerados pela Fiscalização como receita, porquanto não se tratavam de remunerar os serviços prestados e, portanto, não exprimem qualquer parcela de capacidade contributiva, não compondo receita ou “preço do serviço”, na acepção jurídica da expressão.

Aponta em planilha que considerou a remuneração pelo resgate de títulos a razão de R\$ 0,05 (cinco centavos) por título, quando a remuneração pactuada era de R\$ 0,058, o que gerou uma diferença de R\$ 19.752,91 no exercício de 2002, valor que reconhece como devido; constatou ainda uma diferença de R\$ 48.137,16 no valor das comissões pela venda de produtos, em 2002, também reconhecendo este valor como devido.

Assim, reconhece como devido o valor de R\$ 67.890,07.

Alega também que a Fiscalização se equivocou ao considerar a receita informada na DIPJ em relação ao mês de outubro de 2002, no valor de R\$ 36.538,14, quando o correto foi de R\$ 38.538,14.

Combate ainda a multa aplicada em 75%, invocando os princípios do não-confisco e da capacidade contributiva, bem como agressão ao direito de propriedade e ao princípio da proporcionalidade entre o ilícito e sua punição, requerendo a exclusão da pena ou sua redução ao percentual de 2% ou outro mais equânime.

Por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração ou sua revisão.

Diante das razões apresentadas a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, proferiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Lucro Presumido. Diferenças de Receita bruta.

É cabível o lançamento do imposto e da contribuição social, com base nos percentuais legais do lucro presumido, sendo essa a opção manifestada pelo sujeito passivo na DIPJ entregue à Receita Federal, em função das diferenças de receita bruta levantadas pela Fiscalização.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Erro material.

Constatado o erro material cometido pela Fiscalização na apuração da diferença de base de cálculo tributada no lançamento, o valor da exigência deve ser refeito.

Tributação Reflexa.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

Multa de Ofício.

Em procedimento de ofício, a multa será exigida, no percentual legal de 75%, quando se apurar diferenças de imposto e contribuições, a favor da Fazenda Nacional.

Lançamento Procedente em Parte

Inicialmente, a autoridade julgadora separou a parte litigiosa da não litigiosa da demanda, tendo-se em vista o reconhecimento expresso do valor de R\$ 67.890,07 como devido.

Aponta que o lançamento corresponde às diferenças de imposto e contribuições para os períodos do ano de 2002: para o IRPJ e a CSLL, tem-se períodos trimestrais, cuja apuração foi feita pela determinação do lucro presumido (opção do contribuinte); e, para o PIS e a COFINS, tem-se períodos mensais, cuja apuração recaiu sobre o faturamento.

Contudo, a Recorrente apenas indicou o valor total, não especificando qual seria a parte correspondente a cada mês ou trimestre do ano de 2002. Sendo assim, a DRF de origem deve adotar as providências cabíveis, à luz do art. 21, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive, no sentido de segregar dos valores lançados, sejam nos períodos trimestrais

(IRPJ e CSLL), sejam nos períodos mensais (PIS e COFINS), os respectivos valores não-litigiosos.

Elaborou planilha com o objetivo de segregar os valores em litígio daqueles assumidos pela Recorrente.

No mérito, a autoridade julgadora aponta a legislação fiscal pertinente, indicando que a determinação da base de cálculo do lucro presumido está regulada pela Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, que é a matriz legal dos arts. 518 e 519, do RIR/1999.

De outro lado, sustenta que a Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1997, também esclarece acerca da determinação do lucro presumido, seguindo as determinações legais acima transcritas.

Diante dessa legislação, em suma, no que interessa aos autos, na prestação de serviços em geral será utilizado o percentual de 32%.

Como se vê da DIPJ/2003 entregue pelo Contribuinte, no ano-calendário de 2002 (período lançado), houve opção pela apuração do imposto e da contribuição social com base nos percentuais legais do lucro presumido.

Em relação à tributação por essa forma de apuração do imposto e da contribuição social, vale destacar que a base de cálculo será determinada, dentre outros itens, pela receita bruta auferida, decotados os valores das vendas canceladas, dos descontos incondicionais concedidos e dos impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador. Nesse sentido o artigo 224 do RIR/1999.

Assim, consoante evidenciado no TVF e nas respostas dadas pelos clientes da Recorrente, ela era encarregada de distribuir um título lotérico, portanto, sua receita decorria desta atividade.

De tal sorte, distribuição da TELESENA, no Estado de Minas Gerais, era de responsabilidade da Recorrente, muito embora essa tarefa exigisse outros parceiros, "sub distribuidores" e "pontos de venda". Na verdade, do ponto de vista jurídico desse negócio, a receita total das vendas era da Recorrente, que, por sua vez, assumia custos ou despesas com os referidos parceiros, para consecução do seu objetivo social.

Sustenta que o raciocínio a ser empregado é simples: se a empresa vendeu um título lotérico, essa receita compõe seu faturamento, ainda que estejam envolvidos custos ou despesas para a sua obtenção.

Assim, a receita auferida pela recorrente decorre do total obtido com as vendas da TELESENA, estando correta a apuração das diferenças levada a cabo pela Fiscalização (conforme demonstrativo de fls. 64), salvo quanto ao terceiro trimestre de 2002, notadamente, no mês de outubro, em razão do erro apontado pela defesa.

Ressalta que o lucro presumido é estabelecido por um percentual legal incidente sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, fazendo com que já sejam aí considerados todos os custos ou despesas envolvidos na atividade por ela exercida. Assim, ficou adstrita a opção feita pelo lucro presumido.

Quanto ao erro apontado pela defesa, verificou que, conforme consta da DIPJ apresentada pela Recorrente (documento de fls. 95), foi informada uma receita de prestação de serviços, para o quarto trimestre de 2002, no valor de R\$ 104.342,80, o qual está segregando no demonstrativo fiscal, para os meses de outubro a dezembro, respectivamente, nos valores R\$ 36.538,14, R\$ 14.140,15 e R\$ 51.664,51, o que dá o total de R\$ 102.342,80.

Portanto, a menor em R\$ 2.000,00, conforme ressaltou a defesa.

Verifica-se assim que a Fiscalização tomou os valores declarados em DIPJ pelo contribuinte, no mês de outubro de 2002, ou do quarto trimestre desse mesmo ano, a menor em R\$ 2.000,00, o que faz com que haja excesso de exigência nessa mesma medida, tendo em vista que o lançamento decorre de diferenças de receita bruta, apuradas entre o levantamento fiscal e o que foi declarado em DIPJ.

Realizou, assim, ajuste no lançamento, mantendo parcialmente as exigências.

No tocante aos lançamentos reflexos, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se a estes, a título de CSLL, COFINS e PIS.

Quanto a aplicação da multa a autoridade julgadora entendeu que a aplicação da porcentagem de 75% seguiu estritamente a legislação, nos termos do artigo 44 da Lei 11.488/07.

Afasta as alegações quanto aos princípios violados, apontando que o contencioso administrativo não é o foro competente para examinar questões de tal natureza, tendo a Administração apenas exercido seu poder/dever de tributar, constitucionalmente previsto.

Assim, conclui por considerar, quanto a parte litigiosa, manter parcialmente o lançamento efetuado.

A Recorrente fora intimada da decisão em 15 de junho de 2009, e com ela não se conformando, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário a este Conselho, sustentando em síntese que:

O valor exigido decorre de diferenças encontradas na DIPJ do ano calendário de 2002, relativas às receitas auferidas na prestação de serviços realizadas pela ora recorrente às empresas LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A e BF UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA.

Aponta que tais divergências devem-se à imprecisa informação prestada pela LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A, em sua DIPJ do ano calendário de 2002, sendo que essas diferenças, segundo se constata do relatório da fiscalização, decorreram do fato de que a Recorrente "*... no ano calendário de 2002, optou pela apuração do IRPF utilizando-se da modalidade do Lucro Presumido, não podendo portanto, deduzir custos e/ou despesas da atividade, devendo reconhecer a receita bruta e aplicar o coeficiente de presunção, conforme a atividade exercida, a fim de determinar a base de cálculo do IRPJ*".

Entende que houve equívoco pela Fiscalização bem como pela autoridade julgadora, posto que considerou-se que a Recorrente calculou o tributo apenas sobre a comissão

líquida, deduzindo os valores devidos aos revendedores dos títulos distribuídos (devidos pela LIDERANÇA).

Alega que em momento algum deduziu da sua comissão os valores pela LIDERANÇA aos revendedores, ou considerou apenas a "comissão líquida", tendo considerado como sua receita (receita bruta) apenas aquilo que efetivamente lhe foi pago pela LIDERANÇA pelos serviços de administração da distribuição de títulos em Minas Gerais.

Ressalta em momento algum “deduziu” qualquer valor da sua receita, o que se tivesse ocorrido, realmente seria incompatível com o sistema de apuração pelo lucro presumido.

Expõe que o que fez foi não considerar como receita aqueles valores que apenas transitaram em razão do contrato (e que nem transitaram em sua conta), e que em momento algum constituíram sua receita pelo serviço prestado.

Ressalta novamente a operação, nos seguintes termos:

“...a LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A é a empresa que promove o título de capitalização TELESENA, por ela emitido e comercializado em todo o território nacional.

No Estado de Minas Gerais, a HORIZONTE DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS LOTÉRICOS LTDA (ora recorrente) era a empresa contratada para administrar a distribuição dos referidos títulos, no ano de 2002.

Essa distribuição ocorria da seguinte forma: a HORIZONTE recebia os títulos e os entregava à rede lotérica da CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, bancas de jornal, drogarias, supermercados, dentre outros estabelecimentos.

Feita a venda, aqueles pontos de venda retinham sua comissão e repassavam o produto da venda à HORIZONTE.

Esta então retinha a sua comissão (que era sua efetiva remuneração pelo serviço prestado) e depositava o saldo líquido à LIDERANÇA.

Enfim: a remuneração da HORIZONTE (ora recorrente) pelo serviço prestado à LIDERANÇA, ou seja, a sua renda, na acepção do art 43, inciso I, do CTN, "assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos", é tão somente o valor da comissão que foi retida pela HORIZONTE.

E a remuneração/comissão da recorrente, no exercício de 2002, era aquela prevista nos itens 4.1 e 4.3.1, do "Primeiro Aditivo ao Instrumento Particular para Distribuição de Títulos de Capitalização Telesena".

Elucida a operação, contratualmente prevista nos seguintes termos:

“...cada título TELESENA era comercializado, na época, por R\$ 5,00 (cinco reais). O lote de 100 (cem) títulos, então, tinha o valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Desses R\$ 500,00, R\$ 45,68 (correspondente a 9% (nove por cento) daqueles R\$ 500,00) eram retidos pelos pontos de venda.

Ao Contratado (HORIZONTE) restava uma margem líquida de R\$ 15,22, correspondente a 3% (três por cento) do valor do lote de títulos.

Apenas esses R\$ 15,22, Por lote de 100 títulos, é que correspondiam à remuneração da HORIZONTE, e apenas esses é que foram informados na DIPJ) da empresa, no exercício de 2002.

O mesmo ocorria quando do resgate dos títulos: conforme previsto no contrato, a LIDERANÇA pagaria R\$ 8,12 (oito reais e doze centavos) - que é o resultado de R\$ 2,32 mais R\$ 5,80 por cada lote de 100 títulos. Destes, R\$ 5,80 caberiam à HORIZONTE e R\$ 2,32 caberiam aos pontos de venda.

A HORIZONTE, então, retinha o valor de R\$ 0,05 (cinco centavos) por título, e o ponto de venda retinha os R\$ 0,03 (três centavos) restantes”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Orlando José Gonçalves Bueno

O recurso preenche todos os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

No tocante a base de cálculo do tributo, cumpre esclarecer que de acordo com a legislação de regência, relativamente as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido como regime de tributação, tem-se que a mesma será aferida pela aplicação do percentual, no caso 32%, sobre a receita bruta da empresa.

O conceito de receita bruta é matéria bastante discutida e controvertida tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência. No caso em tela, para se decidir a questão imposta, é necessário esclarecer alguns pontos.

A Recorrente é pessoa jurídica encarregada de distribuir títulos de capitalização, e a receita bruta aqui discutida foi adquirida em razão do instrumento particular celebrado com a empresa que emite os referidos títulos.

Assim, sua receita é composta por valores oriundos das vendas destes títulos. Evidentemente, a referida operação contempla valores que não pertencem a Recorrente, visto

que ela distribui títulos de terceiros sendo devidamente remunerada para tanto, repassando os valores aventados no referido contrato para a empresa contratante.

No caso em tela, a Recorrente deduziu estes valores que efetivamente não lhe pertencem de sua receita bruta, aplicando o percentual previsto sobre o valor resultante deste cálculo.

Todavia, ao optar pelo regime de tributação denominado lucro presumido, pelo qual é aplicado um percentual sobre a receita bruta da pessoa jurídica utilizando-se o resultado deste cálculo como base de cálculo para a incidência do IRPJ e de seus reflexos, a Recorrente abdicou do direito de realizar deduções em sua receita.

Portanto, considera-se receita bruta das empresas optantes pelo regime de tributação tudo o que for arrecadado à título de vendas de bens e prestação de serviços, remunerados em operações de conta própria, e os resultados auferidos nas operações de conta alheia, nos termos do disposto no artigo 224 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Destarte, verifica-se que não há permissivo legal para que a Recorrente deduza valores de sua receita para fins de determinação da base de cálculo, uma vez que optou pelo regime de tributação do lucro presumido, como bem asseverado pela decisão de primeira instância.

Neste sentido, descabida as alegações relativas a formação da base de cálculo porquanto a Recorrente fez opção pelo lucro presumido como regime de tributação. Se quisesse realizar deduções em sua base de cálculo deveria optar pela tributação pelo regime do lucro real.

Como este órgão julgador administrativo de segunda instância está vinculado ao exame da legalidade do procedimento fiscal e do lançamento de ofício, nesse mérito não há como anular o mesmo, nem reformar a decisão “a quo”, considerando a livre opção legalmente exercida pelo tributado sob o regime de lucro presumido, como reiteradamente evidenciado nestes autos.

Caso pretenda discutir tal inconstitucionalidade ante o conceito de receita tributável e lucro, perante a regra matriz de incidência do IR, resta a via judicial para tal intento, eis que os seus argumentos, neste processo, contradizem a própria opção pelo lucro presumido, que traz insito, no seu cálculo, a consideração de custos e despesas, não cabendo o contribuinte, nesse regime, aplicar conceito próprio de receita bruta sem violar o preceito estabelecido no art. 31 Lei nº 8.981/95 (matriz legal do art. 224 do RIR/99), que foi bem adotado pela autoridade fiscalizadora em seu trabalho de confrontação entre o apurado e o declarado, para exigir a diferença lançada nos autos.

Relativamente a suposta abusividade da multa de ofício aplicada, ante configurar suposta situação abusiva, extorsiva, expropriatória, e de caráter confiscatório em confronto com o artigo 150, IV da Constituição Federal, não há que se falar em reforma ante sua expressa previsão legal, qual seja o artigo 44 da Lei 9.430/96, não cabendo a este Conselho manifestar-se sobre sua constitucionalidade, ainda que negando sua aplicação, nos termos da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No tocante a aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário principal, de igual sorte a matéria encontra-se sumulada por este Conselho:

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.

Razão pela qual não cabe seu afastamento.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno