



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

Processo nº 10840.721203/2009-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-00.677 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente DARELLI DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS COM A NOTIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. IRRELEVÂNCIA. NÃO CORRÊNCIA DE NULIDADE.

Não ocorre nulidade por cerceamento de defesa quando a fiscalização não entrega cópia dos documentos que acompanham o auto de infração no ato da notificação do contribuinte uma vez que ele tem acesso aos autos de onde pode extrair as cópias que entender pertinente.

LANÇAMENTO COM BASE EM GIA E LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE.

Se o contribuinte omitiu receitas em sua DIPJ e DCTF mas não nos livros contábeis e fiscais nem no livro de apuração do ICMS nem na GIA eles devem ser utilizados pela fiscalização para efetuar o lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006

PIS. COFINS. GANHO DE CAPITAL. LEI 9718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DA AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DECLARADA PELO COL. STF.

Para contribuinte sujeito ao PIS e COFINS pela sistemática cumulativa é inconstitucional a incidência do PIS e da COFINS sobre receitas que não sejam decorrente de venda de produtos e prestação de serviços conforme decidiu o Col. STF. Não incidem as contribuições sobre ganho de capital decorrente de venda de bem do ativo fixo.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2002

Autenticado digitalmente em 26/07/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por REGIS MAGALHAES SOARES DE QUEIROZ, Assinado digitalmente em 26/07/2012 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 18/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade suscitada. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, a DAR PARCIAL provimento ao recurso para excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não operacionais relativas ao ganho de capital, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Por maioria de votos, a MANTER a multa qualificada. Vencidos os conselheiros Regis Magalhães Soares de Queiroz (Relator) e Rafael Correia Fuso, que DAVAM provimento também para reduzir a multa qualificada ao patamar de 75%. Fica designado o conselheiro Marcelo Cuba Netto para redação do voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares de Queiroz – Relator Vencido

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Redator Designado

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Claudemir Rodrigues Malaquias, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto e Regis Magalhães Soares de Queiroz. Ausente justificadamente o Conselheiro João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Adoto o relatório da r. decisão *a quo*, *verbis*:

Em ação fiscal procedida na empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada omissão de receitas, no ano-calendário de 2006, conforme Relatório Fiscal, e valor referente a receitas de aluguel que não foram acrescidas à base de cálculo do lucro presumido.

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 3.215.039,03 (três milhões e duzentos e quinze mil e trinta e nove reais e três centavos), tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

(...)

O Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 1.731/1740 descreve a ação fiscal, indicando tratar-se a autuada de empresa optante pelo lucro presumido no ano-calendário de 2006, tendo optado pelo reconhecimento das receitas pelo critério da competência. A empresa deixou de apresentar as respectivas Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), constando para o IRPJ e CSLL um único pagamento, referente ao 4º trimestre de 2006, e para a Cofins e o PIS, recolhimentos relativos aos meses de setembro a dezembro.

Foram realizados, ainda, recolhimento de Simples, que foram utilizados pela autuante para abater o valor devido dos IRPJ, CSLL, Cofins e PIS.

Segundo a autuante, não há indícios de omissão de receitas na escrituração contábil, que se encontra compatível com a movimentação financeira, entretanto, mesmo tendo escriturado as receitas provenientes da movimentação e declarado parte de suas receitas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do período, esta se trata de declaração meramente informativa.

No que se refere aos resultados não-operacionais, constatou-se que a fiscalizada alienou bens nos meses de junho e outubro de 2006, deixando de incluir o ganho de capital como outras receitas para apuração de IRPJ e CSLL.

A fiscalizada apresentou cópia das DCTF do período, entregues no curso da ação fiscal, sendo assim os pagamentos realizados anteriormente ao início da ação fiscal foram considerados no cálculo dos tributos devidos.

Sobre o valor dos tributos lançados incidiu a multa de ofício qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, I, § 1º, tendo a autuante considerado que a autuada incidiu na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Ressaltou ainda que a fiscalizada já esteve sob procedimento fiscal no ano de 2005, onde foram apurados valores devidos nos anos-calendário de 2002 e 2003, demonstrando que se trata de prática reiterada no gerenciamento do negócio a omissão de receitas para o Fisco Federal. Acrescentou que a fiscalizada tinha conhecimento de que havia de declarar o imposto devido na DCTF, pois já tinha sofrido uma fiscalização anterior e tinha sido autuada pelos mesmos motivos, qual seja omissão de receitas.

Notificada do lançamento em 04/11/2009, conforme autos de infração, a interessada, por seu representante legal, ingressou, em 01/12/2009, com a impugnação de fls. 1.806/1.863, alegando, em suma:

- Nulidade por cerceamento de defesa – não entrega dos documentos na lavratura do auto de infração;*
- Ilegalidade do arbitramento da receita, no que concerne ao lançamento do IRPJ, CSLL, Cofins e PIS;*
- Presunções adotadas nos autos de infração de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, desconsiderando os fatos apresentados pela impugnante;*
- Em nenhum momento restou provado que as supostas receitas apresentadas no auto de infração trariam um status de eventual acréscimo patrimonial, ensejando base de cálculo para o imposto sobre a renda; as movimentações que deram origem aos*

valores supostamente tributáveis não foram provadas pelo autuante, que adotou a presunção;

- O agente fiscal em nenhum momento provou o que seria renda ou não analisou os extratos bancários e deduziu que toda a movimentação nela contida seria passível de tributação, e o fez de ofício;*
- Ilegalidade do alargamento da base de cálculo referente ao item 002 – Outras Receitas – no lançamento do IRPJ, da CSLL, Cofins e PIS, conforme reiterados pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal (STF);*
- A adoção da Taxa Selic como juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional, pois desnatura por completo o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros;*
- Multa confiscatória aplicada sobre todos os tributos apurados, devendo ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20%, de conformidade com o art. 61, § 2o, da Lei nº 9.430, de 1996;*
- As supostas irregularidades praticadas pela impugnante não podem ser consideradas fraude, pois que não restou identificado o uso de quaisquer artifícios, ardis ou outros meios similares para burlá-los, o que justificaria o evidente intuito de fraude.*

Requeru, preliminarmente, seja anulado o auto de infração, em face do cerceamento de defesa e violação aos princípios da ampla defesa e contraditório e pela falta de juntada de documentos obrigatórios na lavratura do auto de infração. No mérito, que seja julgada procedente a impugnação, para cancelar as exigências fiscais.

O v. acórdão da DRJ, de fls. 1.908, ficou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

LUCRO PRESUMIDO. DIFERENÇA ENTRE A RECEITA DECLARADA E A ESCRITURADA. IRPJ. Constatada divergência entre a receita escriturada e a declarada, é cabível o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas da tributação.

GANHO DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO. A parcela relativa aos ganhos de capital auferidos no período deve compor o lucro presumido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Descabe falar-se em cerceamento do direito de defesa quando não comprovado o prejuízo ao contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A aplicação da taxa Selic tem previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso voluntário juntado a folhas não numeradas aduz: (i) cerceamento de defesa por falta de entrega ao autuado de cópia dos documentos constantes do PAF (ii) ilegalidade do arbitramento de receita e lançamento com base em presunções; (iii) inconstitucionalidade da expansão da base de cálculo do PIS e da COINS; (iv) inconstitucionalidade da SELIC e da multa de ofício; (v) inocorrência de fraude a justificar qualificação da multa, repisando os fundamentos da impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Regis Magalhães Soares De Queiroz, relator:

1. Do conhecimento.

O recurso voluntário foi protocolizado dentro do prazo legal e, portanto, dele tomo conhecimento.

2. Nulidade por ausência de entrega de documentos.

Afasto a preliminar. O recorrente recebeu cópia do auto de infração e do termo de conclusão fiscal, onde constam os fundamentos do ato administrativo e o lançamento fiscal. Todos os demais documentos relevantes à sua defesa encontram-se acostados aos autos do PAF, estando ao alcance do recorrente.

Pelo menos é o que se presume uma vez que ele não aduziu ter tido qualquer embaraço para ter vista aos autos ou para obter cópia de quaisquer documentos a ele juntados.

Desta forma, não se vislumbra infringência à ampla defesa ou ao devido processo legal, não correndo nenhum motivo de nulidade.

2. Ilegalidade do arbitramento e lançamento com base em presunção.

O contribuinte omitiu receitas em sua DIPJ e DCTF, mas não em seus livros contábeis e fiscais nem no livro de apuração do ICMS nem na GIA, que foram utilizados como base para realizar o lançamento.

Embora a fase investigativa seja inquisitorial o contribuinte teve oportunidade de oferecer todos os documentos que comprovassem sua regularidade fiscal bem como de justificar a sua apuração. O recorrente alega, em seu recurso, que o Fisco desconsiderou fatos por ele apontados, mas o faz de forma lacônica, sem se preocupar em apontar ao julgador que fatos seriam estes, capazes de desqualificar os lançamentos.

O único fato comprovado é o de que a recorrente realmente omitiu do fisco federal receitas tributáveis que, entretanto, contabilizou em seus livros e até ofereceu à tributação do fisco estadual. A comprovação é a própria escrita do recorrente, que faz prova contra si, e era seu ônus provar que o que constou de sua escrita não representaria receita tributável, obrigação da qual não se desincumbiu, tendo se alongado em meras alegações genéricas e destituídas de elementos de fato que as corroborassem.

O lançamento em exame não se deu por presunção, como alega genericamente o recurso, mas é objeto de apuração realizados à luz das próprias escriturações

da recorrente, não havendo que se falar em excepcionalidade deste procedimento, que é deveras corriqueiro.

Quanto ao lançamento das contribuições ao PIS, COFINS e CSLL, eles são decorrentes da omissão de receita e há expressa base legal que permite à fiscalização adotá-la, além de ser pacífica sua aceitação pela jurisprudência do CARF.

3. Expansão da base do PIS/COFINS: receitas financeiras.

Como o recorrente apura pelo lucro presumido, ele sujeita-se à tributação do PIS e COFINS pela Lei 9.718/98.

Desta forma, o conceito de faturamento ali definido deve restringir-se às receitas de prestação de serviço ou de venda de produtos, consoante decidido pelo Col. STF quando do julgamento do RE 390.840/MG, Rel. Min. Marco Aurélio, que declarou que estas contribuições só incidem sobre o resultado da prestação de serviços ou da venda de mercadorias ficando, pois, de fora do âmbito de tributação as receitas não operacionais como os ganhos de capital pela alienação de bens do ativo fixo.

Portanto, a parcela referente às receitas relativas a ganho de capital que foram omitidas pela recorrente e foram objeto de lançamento pelo Fisco para o IRPJ não podem integrar as bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Este entendimento não é aplicável à CSLL, devendo a autoridade autuante fazer os ajustes pertinentes.

4. Inconstitucionalidade da SELIC e da multa de ofício.

Quanto às invocações de inconstitucionalidade da multa – por ser confiscatória – e da aplicação da taxa de juros pela SELIC, devem ser afastadas posto que ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF falece competência para declarar a inconstitucionalidade de lei, consoante estabelece o art. 26-A do Decreto 70.235/1972:

Art. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesse sentido é o verbete da Súmula Unificada n. 2, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que dispõe:

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

De mencionar, ainda, que, quanto à aplicabilidade da SELIC aos tributos federais, a Súmula Unificada n. 4, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é expressa, verbis:

Súmula Unificada 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.

5. A qualificação da multa.

A multa foi qualificada com base no art. 71, da Lei 4.502/64, por ter a recorrente omitido do fisco federal (DIPJ e DCTF), reiteradamente por dois anos calendário, relevante parcela de suas rendas – mesmo depois de autuada pelo mesmo motivo –, tendo, embora, escriturado-as corretamente em sua contabilidade para, inclusive, oferecê-las à tributação ao fisco estadual.

Conforme tenho reiteradamente votado, a apresentação de informações incompletas na DIPJ ou na não entrega das DCTFs são meras infrações administrativas e não qualificam a multa pois não se enquadram no tipo do art. 71, da Lei 4.502/64.¹

Deixar de declarar em DIPJ ou em DCTF receitas, mesmo reiteradamente em dois anos calendários, especialmente quando os livros fiscais estão corretamente escriturados, não impede ao Fisco verificar a ocorrência do fato gerador. Especialmente no atual contexto

¹ Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

em que vigoram as mais variadas presunções legais que lhe concedem meios indiretos efetivos para aferir a receita dos contribuintes, tais como verificação do livro de saídas ou de requisição de extratos de movimentação financeira às instituições financeiras.

Reitero mais uma vez meu entendimento de que somente se o contribuinte valer-se de meios fraudulentos para impedir ao fisco, por exemplo, identificar junto às instituições financeiras suas contas bancárias mediante, p.ex., uso de documentos falsos ou de prepostos ou empresas fantasmas etc. Somente diante destes fatos suficientemente demonstrados nos autos é que se poderia aplicar a regra qualificadora da multa.

Apenas a inviabilização fraudulenta do conhecimento, pelo fisco, da ocorrência do fato gerador a justifica. Mera omissão que em nada impediu ao fisco conhecer a receita e tributá-la não configura a hipótese do art. 71, da Lei 4.502/64 na minha leitura, para esta infração basta a multa ordinária de 75% que já é bastante elevada.

Assim, a mera apresentação incompleta da DIPJ e da DCTF não configura fraude nem crime nem inviabiliza o conhecimento do fato gerador e não sujeita o contribuinte à multa de 150%.

A contrapartida para o imenso poder fiscalizatório do Fisco, farto em presunções legais e ilimitado acesso às informações financeiras dos contribuintes, deve ser exatamente a redução de sua margem de imposição de penas desproporcionais às simples omissões de receitas.

Não é por outro motivo de fixou-se a Súmula 14 do CARF, no sentido de que a simples apuração de omissão de receita não qualifica a infração:

Súmula CARF 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.

3- Do dispositivo.

Isso posto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não operacionais que serviram de base ao lançamento do IRPJ sobre o ganho de capital omitido e para reduzir a multa qualificada ao seu patamar ordinário de 75%.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares De Queiroz – Conselheiro Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Em que pesem as razões expostas pelo ilustre Relator, peço licença para dele divergir quanto à exigência da multa qualificada.

Pois bem, conforme relatório de procedimento fiscal, a autoridade impôs a multa qualificada por entender que a contribuinte cometeu a infração prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, que assim estabelece

*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (Grifamos)*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

(...)

Como bem alertado pelo Relator, a “*simples*” omissão de receita não autoriza a qualificação da multa de ofício. Em outras palavras, a multa qualificada somente tem lugar quando a omissão de receita houver sido fruto de conduta “*dolosa*” por parte do sujeito passivo, não cabendo a qualificadora quando a omissão de receita provier de mero erro deste.

O erro decorre da falsa percepção da realidade. Aqui o agente tem a vontade de agir em conformidade com a lei, mas, por falso conhecimento dos fatos ou da própria norma, acaba por agir contrariamente a ela.

O dolo, por outro lado, é a vontade livre e consciente do agente em infringir o mandamento legal.

Portanto, ambas as condutas, a errônea e a dolosa, têm origem na vontade do agente. Todavia, enquanto na primeira o agente tem a vontade de agir em conformidade com a lei, na segunda sua intenção é infringi-la.

Isso posto, para verificar o cabimento, ou não, da multa qualificada, é imprescindível comprovar se o sujeito passivo tinha, ou não, a vontade de praticar o ilícito tributário.

Mas como a vontade é um estado psíquico, não é ela passível de comprovação direta. Sua comprovação, seja no âmbito do Direito Tributário, seja no do Direito Penal ou em qualquer outro ramo do Direito, é sempre realizada de forma indireta, com base nos elementos externalizados pela conduta do agente.

No caso sob exame, diante das evidências colhidas pelo auditor e por ele relatadas em seu termo de verificação fiscal, revela-se de clareza solar a vontade livre e consciente do sujeito passivo em omitir do Fisco federal a ocorrência dos fatos geradores dos tributos e contribuições ora exigidos.

De fato, apesar de haver apresentado DIPJ/2007 (lucro presumido) informando receitas trimestrais no montante de, respectivamente, R\$ 300.179,54, R\$ 316.235,87, R\$ 247.441,60 e R\$ 442.545,03, a contribuinte registrou em seus livros fiscais e informou ao Fisco estadual haver auferido, nos mesmos períodos, receitas bruta de R\$ 4.870.902,77, R\$ 5.739.254,82, R\$ 6.034.140,34 e R\$ 7.377.366,63.

A enorme diferença verificada, em todos os trimestres do ano do 2006, entre a receita registrada pela própria contribuinte e aquela informada ao Fisco federal, aliado ao fato de o sujeito passivo haver corretamente informado ao Fisco estadual a receita registrada, são, por si sós, suficientes para afastar qualquer dúvida de que a conduta da contribuinte foi dolosa, e não fruto de mero erro.

Por todo o exposto, voto pela manutenção da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto