



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

Processo nº 10920.001452/2005-01
Recurso nº 152.171 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.129 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente PAULO LUIZ SCHUTZ EPP
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001,2002

CSLL. PIS. COFINS. DECADÊNCIA. A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e as contribuições sociais, passaram a ser tributos sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

ARBITRAMENTO. PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. Acertado o arbitramento de lucro quando constatado que não há condições de se apurar o imposto devido pelas regras do lucro real e nem pelas regras do lucro presumido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, no caso de CSLL, Cofins e PIS quanto à mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Negado.

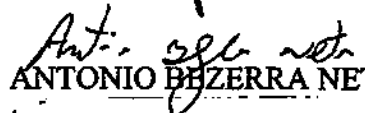
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe (Relator), Carlos Pelá e Regis Magalhães Soares Queiroz, que reduziam a multa de ofício ao patamar de 75%.

Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor., nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente.


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE – Relator.


ANTONIO BEZERRA NETO - Relator

EDITADO EM: 08 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (vice-presidente).

Relatório

Tratam os autos de recurso ordinário aviado contra Decisão da DRJ de Florianópolis – SC, que julgou procedente os lançamentos constantes dos Autos de Infração que integram o presente processo.

A referida Decisão está assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: EXCLUSÃO DO SIMPLES. Prática Reiterada de Infração à Legislação Tributária. Efeitos.

A exclusão de empresa do Simples pela prática reiterada de infração à legislação tributária. Produz efeitos a partir do mês de ocorrência deste fato.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA ATÉ O JULGAMENTO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Não há previsão de efeitos suspensivos para a manifestação de inconformidade proposta contra exclusão do Simples, até mesmo porque, atualmente, a matéria é apreciada em conjunto, em um único processo, com a impugnação do lançamento de ofício então efetivado por força desta exclusão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ. ARBITRAMENTO. PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES

Acertado o arbitramento de lucro quando constatado que não há condições de se apurar o imposto devido pelas regras do lucro real e nem pelas regras do lucro presumido.

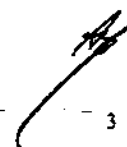
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: Multa de Ofício. Qualificado. Aplicabilidade.

Constatado que, à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude, é aplicável a multa de ofício qualificada de 150%.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal



Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: Juros de Mora. Aplicabilidade da Taxa SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

Lançamento Procedente.”

O lançamento foi constituído em face de a fiscalização haver constatado os seguintes fatos ocorridos nos anos-calendário de 2000 e 2001:

- Receita operacional omitida – revenda de mercadorias

Omissão de receitas relativa a valores de notas fiscais de compras pagas e não escrituradas, apuradas durante a fiscalização. Multa de ofício majorada (150%).

- Receita operacional omitida – revenda de mercadorias

Valor relativo aos valores de receita declarados pelo sistema de tributação do SIMPLES, e que, em consequência da exclusão de ofício deveria ter sido refeita para o lucro real.

O contribuinte foi excluído de ofício do SIMPLES, em face do mesmo auferir receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

A recorrente, em recurso ordinário, alega o seguinte:

Instituído o Mandado de Procedimento fiscal, o agir fazendário, no âmbito Federal, sofreu limitações, uma vez que a emissão de tal documento tornou-se condição indispensável para a validação dos atos praticados no curso dos procedimentos fiscais. Segundo a norma complementar que regula a matéria em enfoque (Portaria SRF nº 3.007), a constituição de crédito tributário, tanto no que se refere a tributos/contribuições, quanto a períodos de apuração depende de prévia emissão de Mandado de Procedimento, conforme expressamente consta do art. 10 da norma acima citada.

O Mandado nº 0920200/00321/04 tinha por objetivo a apuração de possíveis valores devidos a título Simples, nos exercícios de 2000 e 2001.

Conforme determinação do parágrafo 2º do art. 10, “na hipótese do parág. 2º do art. 7º, a constituição do crédito tributário, relativamente a período de apuração diverso do fixado, dependerá de emissão de MPF-C”. O *caput* do artigo também é de hialina clareza ao dispor que as alterações do MPF relativas a tributos ou contribuições serão procedidas mediante emissão de MPF-C.

Malgrado a clareza da norma, o Autuante efetuou lançamentos relativos aos tributos já elencados (IRPJ; CSLL; COFINS e PIS), extrapolando a determinação da autoridade superior consubstanciada no MPF que somente tratava do SIMPLES.

- Do Critério utilizado para a apuração dos valores

Segundo consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, o agente fiscal entendeu que por não ser a receita conhecida e não tendo a Recorrente apresentado a documentação para a qual foi intimada, o lucro teria que ser arbitrado. Todavia, não pode prevalecer tal entendimento, uma vez que a receita bruta era conhecida do agente fiscal, devendo assim o lançamento ser efetuado sobre montante conhecido.

O agente teve amplo acesso a todas as notas de compra da Recorrente, sendo que a partir destas, poderia ter efetuado o lançamento fiscal, sem necessitar lançar mão do arbitramento, podendo ter sido realizado pelo Lucro Presumido.

Da multa:

Não concorda com a multa aplicada, de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez que houve mera presunção de fraude, por omissão de receitas. De outro lado, como todos os valores utilizados pelo fisco forem obtidos da escrituração e das notas fiscais de compra, não houve supressão de qualquer receita para o fisco, não caracterizando, por conseguinte, fraude, dolo ou simulação, havendo, tão-somente, falta de pagamento.

Sobre a COFINS:

Alega a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, por contrariar os artigos 195, I, parág. 4º, 154, I, 146, inciso III, alínea "A", da Constituição Federal. Violando princípio constitucional da hierarquia das leis (art. 59 da CF), bem como, infração ao artigo 110 do Código Tributário Nacional.

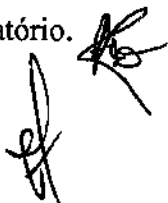
Sobre o PIS:

Discorre sobre a da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, por contrariar os artigos 195, I, parág. 4º, 154, I, 146, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal.

Aduz a impossibilidade de se utilizar a SELIC como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal.

Requer, ao final, a reforma da decisão proferida, a fim de que se proceda ao cancelamento do auto lavrado e, caso assim, não se entenda, que se proceda, o lançamento pelo critério de lucro presumido.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, Relator

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Quanto à exclusão da sistemática do SIMPLES, a recorrente não manifestou irresignação no Recurso Voluntário, concordando, portanto, com a penalidade aplicada.

O exame do lançamento denota que se trata de fatos geradores trimestrais, estando o fato mais remoto alocado no terceiro trimestre de 2000. Por outro lado, a ciência do lançamento se deu em, 05/12/2005, havendo, na sistemática de contagem do parágrafo IV, do artigo 150, do CTN, fatos geradores decaídos. Ocorre que para analisar a decadência, suscitada de ofício, há que se examinar, em primeiro plano, o cabimento ou não da multa de ofício majorada, aplicada ao item 001, do Auto de Infração, que trata da Receita Operacional omitida – Revenda de mercadorias.

Passo ao exame da multa agravada.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, o agravamento da multa ocorreu em razão da “...reincidência da infração por 24 meses...” residindo aí, nas palavras do Sr. Auditor Fiscal, o “...evidente intuito de fraude...”.

Ou seja, o dolo, segundo a fiscalização está a residir na reiteração da conduta, que neste caso, elegeu o número de meses em que a conduta ocorreu. Venho, reiteradamente afirmando que a fraude a que alude o artigo 72¹ da Lei 4.502/64 deve residir no fato gerador da obrigação tributária principal. A simples omissão de receitas, pela não contabilização de compras e vendas não tem o condão de afetar o fato gerador da obrigação tributária, que continua a existir.

Enfim, não há nos autos nenhum elemento indicativo de que a recorrente tenha alterado ou tentado alterar ou falsear o fato gerador da obrigação tributária principal. Não ficou caracterizado nos autos o nexa causal, a relação de causa e efeito nos crimes tributários previstos no diploma legal acima citado, ou seja, a intenção dolosa de reduzir tributo devido ou de anulá-lo, mediante a prática de ato ou omissão fraudulenta, falseando a verdade para ludibriar ou enganar a Fazenda Pública.

Assim, partindo da premissa, albergada no nosso ordenamento jurídico, no sentido de que quem acusa tem o dever de provar e de que ninguém pode ser acusado sem provas e sem que lhe seja dado o direito de opor-se e apresentar prova em contrário, impõe-se à exigência de que cabe a autoridade fiscal apresentar as provas, irrefutáveis, da conduta configurada na lei

¹ Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Neste sentido, a lei exige que o intuito de fraude e de sonegação seja evidente, que aflore com tal clareza que não se possa suscitar dúvidas acerca da má fé nos atos praticados, com o inequívoco propósito de violar a lei.

Por fim, a jurisprudência da Casa já assentou entendimento, já inclusive sumulado no seguinte sentido:

Súmula 1º 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."

Ante a falta de prova da existência de tais elementos, dou provimento ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício ao seu patamar normal de 75%.

Passo a analisar a decadência, suscitada de ofício.

Como já se disse alhures, o fato gerador mais remoto está alocado no terceiro trimestre de 2000. Por outro lado, a ciência do lançamento se deu em, 05/12/2005, estando, portanto, decaídos, pela sistemática de contagem do parágrafo IV, do artigo 150, do CTN, os fatos geradores alocados até o terceiro trimestre de 2000 (30/09/2000) para o IRPJ, CSLL e COFINS e, para o PIS, até novembro de 2000.

Isto porque, o IRPJ, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 e, posteriormente, com a edição da Lei 8.383/91 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Destarte, é importante frisar que, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

"Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN."



As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º)."

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

"Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento."

Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150, do CTN, preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e, o artigo 173, o faz para os demais casos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que, por maioria de votos, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385.

MÉRITO

Quanto ao MPF, não há necessidade de expedição de MPF-Complementar (MPF-C) para indicação de tributo/contribuição não considerado no MPF-F, quando as exigências decorrem dos mesmos elementos de prova.

É o que dispõe o art.9º da Portaria SRF 6.087, de 21/11/2005, cuja redação constava nas Portarias anteriores, revogadas, nº 3.000/2001 e 4.328/2005):

Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Insurge-se a recorrente contra o critério utilizado pelo autuante na determinação do crédito tributário ora discutido, ressaltando que, "[...] o agente fiscal teve acesso a todas as notas de compra da Impugnante, sendo que a partir destas poderia ter efetuado o lançamento fiscal, sem necessidade lançar mão do arbitramento; o lançamento poderia facilmente ter sido realizado pelo Lucro Presumido."

Ocorre que o exame dos autos denota que não restou ao Fiscal outra alternativa que não o arbitramento dos lucros nos anos calendário de 2000 e 2001, uma vez que a ora recorrente, após ser excluída do SIMPLES, deveria apresentar nova escrituração, elaborada de acordo com as leis comerciais e fiscais, e, mesmo intimada e reintimada para fazê-lo, não o fez. Some-se a esse fato, as notas fiscais de compra pagas e não escrituradas e restará caracterizada a imprestabilidade dos poucos assentamentos contábeis que a empresa possuía, justificando, por via de consequência, a utilização da sistemática do arbitramento.

Nesse sentido, para que a apuração do imposto devido fosse feita pelas regras do lucro presumido, seria necessário que a empresa tivesse escrituração contábil ou a escrituração de Livro Caixa com a inclusão da movimentação financeira, o que, repita-se, inexistia.

Correto, portanto, o procedimento de arbitramento de lucro, com base na receita bruta conhecida (declarada) e omissão de receitas por falta de escrituração de pagamentos (art. 281, II do RIR/99), uma vez que, como evidenciado, a contribuinte não dispunha de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

PIS

A matéria em foco foi alterada pela Lei 9.715/98, que definiu o faturamento mensal como sendo a base de cálculo do tributo.

Quanto à análise de matéria constitucional, como já se disse alhures, este Conselho não pode se manifestar.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – COFINS e CSLL

Os lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Contribuição para o PIS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, neste processo, são reflexos da mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em vista da íntima relação de causa e efeito.

Relativamente à apreciação e julgamento de constitucionalidade de lei, veja-se a Súmula n° 2 do 1º CC:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Quanto à utilização da taxa Selic a Súmula n° 4 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.”



CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por declarar a decadência, suscitada de ofício, dos fatos geradores ocorridos até 30/09/2000 para o IRPJ, CSLL e COFINS e, para o PIS, aqueles outros ocorridos até 30 de novembro de 2000 e dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício majorada ao seu patamar normal de 75%.

Alexandre Barbosa Magalhães - Relator

Voto Vencedor

Ouso divergir da posição abraçada pelo nobre relator em relação a sua tentativa de desqualificação da multa (150% para 75%).

Desqualificação da Multa de 150%

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

"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."

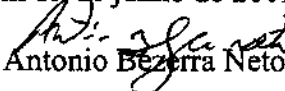
Tenho pautado os meus votos no sentido de que a "prática reiterada" de omissão de receitas constitui condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, não porque o intuito de fraude apenas se concretize com a repetição, mas porque com a repetição é que se exterioriza objetivamente o evidente intuito de fraude.

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo inúmeros períodos (2 anos), ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta da receita de vendas escrituradas para então se valer de um regime de tributação favorecido (SIMPLES).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por 2(dois) anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o "evidente intuito de fraude". Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica "erros" de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%. 

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2009.


Antonio Bezerra Neto