



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.000957/2007-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-004.804 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente QUATRO K TEXTIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS.

A não contabilização das operações de compra, tanto das notas fiscais, quanto do pagamento, implica a presunção de que os valores das compras foram pagos com recursos oriundos de receitas não contabilizadas na apuração do resultado da empresa.

A contabilização da nota fiscal no Livro Diário, sem a comprovação da escrituração do pagamento, não é suficiente para comprovação da origem dos recursos utilizados na aquisição das mercadorias.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Não tendo sido comprovada a existência de dolo, há de se afastar a multa de ofício qualificada, remanescendo apenas a multa de ofício no percentual de 75%.

DECADÊNCIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Não tendo sido comprovada a existência de dolo, há de se contar o prazo decadencial, a partir de cinco anos do fato gerador, nas hipóteses em que houve pagamento (art. 150, §4º do CTN).

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE PARA O FISCO. MULTA EXIGIDA CONFORME A LEI. SÚMULA CARF N.02.

O princípio da vedação ao confisco é dirigido ao legislador e, eventualmente, ao poder judiciário, no controle de constitucionalidade. Não cabe ao CARF se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

PIS. COFINS. CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se a mesma solução dada ao litúgio principal, IRPJ, em razão do lançamento estar apoiado nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário em relação às questões relativas ao PIS e Cofins aduzidas inicialmente em impugnação aditiva, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Bianca Felícia Rothschild que votaram por conhecê-lo integralmente; e (ii) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para acolher parcialmente a arguição de decadência para cancelar as exigências de PIS e de Cofins dos períodos de apuração de outubro e novembro de 2002, e, no mérito, por reduzir a multa de ofício para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Heitor de Souza Lima Junior, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o conselheiro Lizando Rodrigues de Souza.

Relatório

Trata o presente de recurso interposto em face de acórdão da DRJ n.05-21.632 (fls. 1068 e ss) que julgou o lançamento procedente em parte.

Por bem descrever os fatos ocorridos até então, valho-me em parte do relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo dos Autos de Infração relativos a Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 802/805), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 806/809), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS, fls. 810/815) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins, fls. 816/819), lavrados e cientificados à contribuinte em 28/12/2007, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 126.721,84 (fls. 07) com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da apuração de omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização de custos no ano-calendário de 2002.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 799/801 foram descritos os fatos que ensejaram a autuação, como segue:

“... ”

Para atender o determinado para esta fiscalização que objetiva verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ano-calendário de 2002, com relação às compras efetuadas junto a fornecedores, solicitamos diversos documentos e livros, contábeis e fiscais, além do fornecimento de relações de notas fiscais de entrada classificada por fornecedor, para averiguação dos registros de entrada (fls. 73 a 75).

Nos exames preliminares, verificamos que o contribuinte mantém escrituração regular tanto dos livros contábeis como dos fiscais e que todos os que solicitamos foram disponibilizados à fiscalização. Com adoção de critérios de amostragem, verificamos que todas as notas fiscais citadas na relação fornecida pelo contribuinte estavam corretamente escrituradas e mantinham identidade de valores e de informações com as notas fiscais que deram origem aos lançamentos, validando assim a referida relação.

Para a execução do presente procedimento fiscal selecionamos e intimamos (por circularização) os fornecedores do contribuinte (apontados pelos sistemas da Receita Federal e listados abaixo) a nos fornecer a relação de notas fiscais emitidas contra o contribuinte ora fiscalizado (fls. 31 a 69).

De posse das relações de notas fiscais de venda fornecidas pelos fornecedores através da já citada circularização (fls. 163 a 281), confrontamos o conteúdo das relações dos fornecedores com o conteúdo das relações encaminhadas pelo contribuinte tendo constatado 2 (dois) tipos de divergências:

- 1. Notas fiscais constantes nas relações dos fornecedores sem os correspondentes registros contábeis.*
- 2. Notas fiscais com registros contábeis mas sem menção na relação do respectivo fornecedor.*

Para tratar as divergências acima citadas foram adotados os seguintes procedimentos: para o item 1, intimamos o contribuinte a comprovar a contabilização das respectivas compras, bem como comprovar as respectivas origens dos recursos utilizados nos pagamentos das compras não contabilizadas; para o item 2, intimamos o contribuinte a apresentar cópia das respectivas notas fiscais (fls. 282 a 471 e 481 a 483).

Diante da resposta do contribuinte (fls. 484 a 797) elaboramos a planilha de fl. 798, onde constam as divergências que o contribuinte não apresentou respostas.

Sendo assim, efetuados o lançamento de ofício em razão da omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização das compras, nos termos do art. 142 c/c art. 173, inciso I, da Lei Complementar 5.172/66 (CTN).

...

Disto decorre que o contribuinte evitou que a autoridade fiscal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador e desta forma deixou de pagar os tributos devidos. Por configurar tal atitude, s.m.j., em fraude prevista no art. 71 da Lei 4.502/64 e referida no art. 44,11, c/c § 1º da lei 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória n.º 351/2007, e ainda, prevista no art. 1º, inciso 11 da Lei 8.137/90 c/c o art. 1º da lei 4.729/65, estamos aplicando a multa de 150% (...) no lançamento de ofício ora efetuado.

...

Na planilha de fls. 798, intitulada “divergências não comprovadas pelo contribuinte”, foram relacionadas as seguintes aquisições:

(tabela suprimida)

Diante do que apurado, a fiscalização entendeu pertinente a formalização de representação fiscal para fins penais, autuada em processo sob n.º 10932000958/2007-18, juntado ao presente processo fiscal.

Em oposição à exigência fiscal, a contribuinte autuada apresentou, em 28/01/2008, por intermédio de seus advogados, a impugnação de fls. 840/861, acompanhada dos documentos de fls. 832/923, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

De início, reproduz os fatos bem como a planilha de fls. 798, identificando suas linhas de “A” a “Q” e informando ter realizado o pagamento dos tributos e demais consectários legais para os créditos tributários relativos aos itens B, F, G, I, J, K correspondentes às notas fiscais 25104, 25522, 25688, 6413, 6459 e 6792.

Para os demais itens autuados, argúi, a princípio, a ocorrência de decadência, alegando, em síntese, tratar-se de exigência de tributos sujeitos a pagamento antecipado, submetidos ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Na sequência, alega ter comprovado, no curso do procedimento fiscal, a quase totalidade das notas fiscais questionadas, demonstrando seu procedimento esmerado e sua boa-fé, o que impediria a aplicação de multa de 150%. Assevera que a pequena quantidade de notas fiscais que ensejou a autuação só não foi comprovada naquela ocasião por falta de tempo hábil, dado o prazo exíguo de cinco dias concedido pela fiscalização.

Defende a regular contabilização das notas fiscais questionadas, reportando-se a cada uma delas, vinculando-as aos documentos que instruem a defesa e apresentando as justificativas sintetizadas no quadro a seguir:

(tabela suprimida)

Invoca o princípio da verdade material, para defender ser imprescindível o reconhecimento dos documentos juntados, porque os mesmos comprovam a boa-fé da Empresa Autuada e a veracidade/regularidade das escriturações.

Discorda da cobrança de juros Selic e multa de ofício, sob argumento de que foram efetuados todos os lançamentos reclamados pela fiscalização e de que não houve a omissão de receita alegada, não tendo a Impugnante cometido nenhuma infração.

Defende a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de ofício por afronta a princípios do não confisco e capacidade contributiva, sobre os quais discorre.

Ao final, requer a improcedência da autuação, protesta pela apresentação de novos documentos e realização de diligências e perícia técnica e solicita que as publicações/intimações se façam em nome da empresa.

Intimada a regularizar a representação processual por meio de procuração, contrato social ou ata mais recente de assembléia geral e documento de identidade do procurador (fls. 925/926), a contribuinte, em atendimento, apresentou, em 25/02/2008, o Aditamento à Defesa, de fls. 927/942, acompanhado dos documentos de fls. 943/969, com as alegações a seguir sintetizadas:

Informa ter efetuado o pagamento parcial do auto de infração em 29/01/08 e que, embora tenha solicitado junto a Receita Federal que fossem feitos os cálculos do valor a ser pago em relação à parcela não impugnada, não foi atendido. Requer que, caso verificado eventual pagamento a maior, seja reconhecido o crédito em favor da empresa.

Reporta-se à juntada de instrumento de procuração e de substabelecimento, cópia do contrato social e última alteração e cópia dos documentos de identidade dos procuradores que subscrevem a defesa.

E, em aditamento à impugnação:

- requer a retificação do termo utilizado nos itens IV.1, IV.2, IV.3, IV.5 e IV.6, onde constou “conta” leia-se “lançamento”;

- em relação à Nota Fiscal 10.928, requer a juntada da *Declaração anexa (doc.9), fls. 969, emitida pela KDB Fiação Ltda., comprovando mais uma vez a real ocorrência da operação e de sua escrituração;*
- em relação às Notas Fiscais 25.394 e 6938, requer retificação do equívoco na indicação indevida dos números 25.349 e 6398 e acrescenta que a Nota 25.394 *constou da página 000099 do Livro Diário Geral (doc. 05.11, fls. 884) no lançamento n.º 3383, em razão de seu pagamento antecipado.*
- argüi nulidade dos lançamentos de PIS e Cofins, sob alegação de que, no regime cumulativo, as notas fiscais dos fornecedores (notas de entrada) não afetariam a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois não configuram receita para fins de incidência das referidas contribuições, e não há que se falar em apuração de créditos e débitos, discorrendo extensamente acerca de seu entendimento;
- argüi nulidade do lançamento de PIS não-cumulativo (relativo a dezembro/2002) sob alegação de que *a fiscalização, ao invés de determinar o estorno do crédito tomado em razão das notas fiscais que não foram contabilizadas como custo, optou por tributar estes valores como se receita fosse, o que não reflete a realidade dos acontecimentos.*
- alega vício formal nos lançamentos de PIS e Cofins, e sua conseqüente nulidade, por ausência de fundamento legal dos tributos cobrados, dada *a pretensão de cobrança de PIS e da COFINS, sobre notas fiscais dos fornecedores (notas de entrada) que não afetam a base de cálculo do PIS e da COFINS cumulativos, já que as notas de entrada não configuram receita para fins de incidência das referidas contribuições, pois o regime cumulativo não se caracteriza como um sistema de débito menos os créditos (regime não-cumulativo).*

A interessada reconheceu a procedência de parte do lançamento e efetuou o pagamento do valor não impugnado. Em relação à parte impugnada, a DRJ julgou o apelo procedente em parte, pois considerou comprovada parte da contabilização de compras, correspondente a 03 (três) notas fiscais, através de acórdão cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Na ausência da boa-fé, a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173 do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA.

CUSTOS NÃO CONTABILIZADOS. A falta da contabilização de aquisições autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

COMPROVAÇÃO. Cancela-se a exigência na parte em que o contribuinte comprova ter contabilizado a aquisição e o correspondente pagamento, viabilizando a identificação da origem dos recursos utilizados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. o valor da receita considerada omitida será contemplado na determinação da base de cálculo para o lançamento de CSLL, COFINS e contribuição ao PIS.

Em **04/11/2008**, o contribuinte teve ciência do acórdão da DRJ (AR fl. 1103) e, em **03/12/2008** (Carimbo fl.1107), interpôs **Recurso Voluntário** através do qual:

- Preliminarmente, requer que seja reconhecido crédito caso seja verificado eventual pagamento a maior em relação à parcela não impugnada, já que a Unidade competente não disponibilizou o valor a ser pago;
- Alega decadência por tratar-se de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, tributos sujeitos ao auto lançamento, nos termos do art.150, §4º do CTN. Defendeu sua boa-fé e argumentou que para a empresa optante pelo lucro real, o período de apuração é mensal e não o último dia do exercício;
- Invoca o princípio da verdade material para que sejam acolhidos os argumentos apresentados no aditamento da impugnação e reitera sua defesa contra as exigências de PIS e da COFINS, uma vez que a autuação não foi formalizada em decorrência de glosa de custos na apuração de IRPJ e CSLL e nem de glosa de créditos na apuração de PIS não-cumulativo;
- Defende a improcedência do lançamento do PIS e da COFINS no regime cumulativo, posto que a desconsideração das notas de entrada não afetariam a base de cálculo das contribuições. Acrescenta que a suposta omissão de receita operacional pela não contabilização das Notas Fiscais de entradas como custo não pode prosperar para o regime cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS, uma vez que neste regime de apuração não há que se falar em sistemática de apuração de débito menos crédito, típica do regime não cumulativo;
- Arguiu nulidade do lançamento do PIS, por erro na tipificação da infração. Argumenta que a Fiscalização, ao invés de determinar o estorno do crédito tomado em razão das Notas Fiscais que não foram contabilizadas como custo, optou por tributar estes valores como se receita fosse, o que não reflete a realidade dos acontecimentos. Na verdade, deveria a Fiscalização ordenar o estorno dos créditos, acaso tomados pela Autuada, e não determinar a incidência do PIS sobre os valores constantes nas respectivas Notas Fiscais, como o fez, presumindo a omissão de receitas;
- Alega vício formal no lançamento, por ausência de fundamento legal do tributos cobrados (PIS e COFINS), que, sem a devida fundamentação, desrespeitaria diversos dispositivos legais asseguradores do direito do contribuinte;
- Alega a regular escrituração das 08 notas fiscais que remanescem em litígio (ítems E,H,L,M,N,O,P,Q) e apresenta tabelas e demonstrativos no intuito de comprovar a regularidade;
- Alega que tendo sido demonstrada a inexistência da omissão alegada, resta inviabilizada a pretensão fiscal em relação aos juros Selic e à multa de ofício;

- Alega que a multa de ofício tem caráter confiscatório;

Por fim, a Recorrente requer seja acatada, preliminarmente, a arguição de decadência, bem como declarada a nulidade do lançamento do PIS e da COFINS cumulativo; outrossim, requer seja a o Lançamento julgado totalmente improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e foi interposto por parte legítima.

Quanto à matéria objeto do recurso, preliminarmente, requereu que seja reconhecido crédito caso seja verificado eventual pagamento a maior em relação à parcela não impugnada, já que a Unidade competente não disponibilizou o valor a ser pago.

Em relação a esse pedido, tem-se que se trata de matéria estranha aos autos, posto que envolveria reconhecimento de eventual direito creditório, a ser objeto de procedimento próprio nos termos do art.74 da Lei n. 9.430/96, conforme consignado na decisão de piso. O objeto deste processo restringe-se tão somente ao lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente de omissão de receita por presunção legal.

Nesse sentido, **não conheço do recurso voluntário em relação ao pedido de reconhecimento de eventual crédito no pagamento da parcela não impugnada.**

O contribuinte também apresenta alegações específicas em relação ao PIS e a COFINS, questionando sua apuração pelo regime cumulativo, uma vez que desconsiderou as notas fiscais que afetariam a base de cálculo das contribuições, arguiu nulidade do PIS por erro na tipificação da infração, alega vício formal no lançamento por ausência de fundamentação legal, entre outros.

Em relação a estes questionamentos acerca do PIS e da COFINS, há de se ressaltar que foram trazidos como aditamento à impugnação, após o prazo para apresentação desta.

A decisão de piso considerou que essas razões de defesa específicas foram apresentadas após o prazo e, de todo modo, não teriam pertinência com o lançamento, pois tratava-se de apuração reflexa, embasada nos mesmos fatos que ensejaram a autuação de IRPJ.

Transcrevo trecho da decisão recorrida (e-fl.1086):

Neste contexto, cumpre observar, de plano, que, **ainda que tempestivos fossem, os argumentos de defesa apresentados no aditamento à impugnação, contra as exigências de PIS e Cofins não se mostram pertinentes**, pois a autuação não foi formalizada em decorrência de glosa de custos na apuração de IRPJ e CSLL nem de glosa de créditos na apuração de PIS não-cumulativo. Reitere-se que a autuação foi descrita pela fiscalização como Omissão de Receitas caracterizada pela não-contabilização de custos e, se as compras (custos) não foram contabilizadas, presume-se que foram pagas com recursos omitidos, os quais ensejam exigência de imposto e contribuições.

(...)

Para as contribuições, não foram apresentadas na impugnação original razões de defesa específicas. Questionamentos acerca da exigência de PIS e Cofins apresentados em aditamento à defesa, além de posteriores ao prazo para impugnação e desacompanhados de motivos que pudessem justificar sua intempestividade, não têm pertinência com o lançamento, como visto acima. Assim, tratando-se de exigências reflexas, embasadas nos mesmos fatos que ensejaram a autuação de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória daquela relativa à exigência principal.

Nesse ponto, **não conheço do recurso no que diz respeito ‘As alegações de direito específicas para o PIS e a COFINS, tendo em vista que foram reconhecidas como intempestivas pela DRJ, portanto, matéria não impugnada.**

Além do que, ratifico o entendimento de que a matéria não é pertinente ao lançamento, tendo em vista que as contribuições para o PIS e a COFINS foram lançamentos reflexos em razão de omissão de receita, decorrente de presunção, na medida em que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a efetiva escrituração de algumas notas fiscais de compras e o respectivo pagamento destas aquisições com recursos da empresa. O lançamento teve por fundamento o §2º e o caput do art.24 da lei n. 9.249/95, abaixo transcritos:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

(...)

Na parte conhecida, passo à análise, iniciando com um breve resumo dos fatos.

Do Análise do Recurso

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano-calendário 2002 (TVF e-fls. 856-57/ AI e-fls. 858-77), decorrente de omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização de custos. O lançamento foi efetivado

com multa de ofício de 150%, totalizando um crédito tributário de R\$ 126.721,84, conforme resumo abaixo:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	23.343,84
Juros de Mora	17.841,69
Multa	35.015,75
Valor do Crédito Apurado	76.201,28
Contribuição Social s/Lucro Líquido	
Contribuição	10.563,78
Juros de Mora	8.073,88
Multa	15.845,66
Valor do Crédito Apurado	34.483,32
Programa Integração Social	
Contribuição	1.369,63
Juros de Mora	1.059,62
Multa	2.054,44
Valor do Crédito Apurado	4.483,69
Contribuição p/Financiamento S. Social	
Contribuição	3.521,25
Juros de Mora	2.750,43
Multa	5.281,87
Valor do Crédito Apurado	11.553,55
Total	
Crédito tributário do processo em R\$	Valor 126.721,84

Descreve a fiscalização que, tendo detectado notas fiscais constantes nas relações dos fornecedores sem os correspondentes registros contábeis, intimou a contribuinte a comprovar a contabilização das respectivas compras, bem como comprovar as respectivas origens dos recursos utilizados nos pagamentos das compras não contabilizadas. Como não obteve resposta para todas as notas fiscais questionadas, foram lavrados os Autos de Infração com fundamento no Art. 24 da Lei n.º 9.249/95 e Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 288, e 290, do RIR/99.

A autoridade fiscal aplicou a multa de ofício qualificada pois entendeu que o procedimento do contribuinte evitou que o Fisco tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador e desta forma deixou de pagar os tributos devidos, o que configuraria a conduta de fraude nos termos do art. 72 da Lei n. 4.502/64.

O contribuinte reconheceu a procedência de parte do lançamento, correspondente a 06 notas fiscais não contabilizadas, e apresentou impugnação em relação ao restante (11 notas fiscais). Além de questões fáticas, arguiu decadência e outras matérias de direito relativas à multa e aos juros.

A Turma da DRJ deu provimento parcial à impugnação (acórdão e-fls. 1078-1091) e acatou a comprovação da contabilização de compras para 03 (três) das 11 (onze) notas fiscais que apresentavam divergência, mas manteve a incidência da multa de 150% sobre o crédito tributário lançado e rejeitou a alegação de decadência.

Ainda irredignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário através do qual, em apertada síntese, arguiu 1) decadência do lançamento, nos termos do art.150, §4º do CTN; 2) questiona as exigências do PIS e da COFINS e pede que sejam acolhidos os argumentos apresentados no aditamento da impugnação; 3) Argumenta erro na tipificação da infração referente a PIS; 4) Argui vício formal no lançamento por ausência de fundamentação legal para o PIS e a COFINS; 5) Defende a regular escrituração das 08 notas fiscais que remanescem em litígio; 6) Alega serem indevidos a multa de ofício e os juros de mora e, 7) argui caráter confiscatório da multa.

Os itens “2”, “3” e “4” tratam de alegações específicas do PIS e da COFINS e foram não conhecidas, conforme análise de admissibilidade supra.

Da Alegação de Decadência

A Recorrente arguiu decadência porque em se tratando de tributos *sujeitos ao pagamento antecipado pelo contribuinte (“auto-lançamento”)*, *sem prévio exame da autoridade administrativa, a fiscalização tinha o prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato impositivo para proceder ao lançamento do crédito tributário*. E em se tratando de fatos geradores ocorridos em 2002, o auto de infração foi lavrado em 28/12/2007, tendo sido atingido pela decadência.

O contribuinte também alega que agiu de boa-fé e destaca que houve a regular escrituração.

A DRJ não reconheceu a decadência pois concluiu pela aplicação do prazo decadencial do art.173, inc. I do CTN em razão da existência do dolo e também manteve a multa qualificada.

Neste ponto, há de ser revista a decisão de piso.

A autoridade fiscal qualificou a multa de ofício pois entendeu que houve fraude nos termos do art. 72 da Lei n. 4.502/64, *verbis*:

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.

Vê-se pela redação do artigo, que para configurar a qualificadora do referido artigo, há de restar caracterizado o dolo. Entretanto, a autoridade administrativa em nenhum momento aponta qualquer ação dolosa por parte do contribuinte.

Ao contrário, no Relatório Fiscal descreve que o contribuinte matinha os livros fiscais com escrituração regular, os quais foram disponibilizados à Fiscalização:

Nos exames preliminares, verificamos que o contribuinte mantém escrituração regular tanto dos livros contábeis como dos fiscais e que todos os que solicitamos foram disponibilizados à fiscalização.

Não tendo sido comprovado o dolo específico por parte do contribuinte, **voto por afastar a multa de ofício qualificada e reduzi-la para o percentual de 75%.**

Ressalte-se ainda que a infração decorreu da presunção de que a falta de escrituração das notas fiscais de compra e o respectivo pagamento implica omissão de receita. Nesse sentido, cabe citar a Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Tendo restado afastada a existência de dolo, aplica-se o prazo decadencial constante do art. 150, §4º do CTN aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ou seja, o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que houve pagamento.

O lançamento foi devidamente cientificado ao sujeito passivo em **28/12/2007**(e-fl.877). Os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram em 31/12/2002. Sendo assim, para esses dois tributos, não há que se falar em decadência.

Todavia, no que se refere ao PIS e à COFINS, em razão da sua apuração mensal, tem-se que restaram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos em Outubro/2002 e Novembro/2002.

Logo, acolho a arguição de decadência tão somente no que diz respeito às contribuições para o PIS e à COFINS, com período de apuração em Outubro/2002 e Novembro/2002.

Da Alegação de Regular Escrituração

A Recorrente alega a regular escrituração das 08 notas fiscais que remanescem em litígio (itens E,H,L,M,N,O,P,Q) e apresenta tabelas e demonstrativos no intuito de comprovar a regularidade.

Primeiramente cumpre destacar que o contribuinte foi autuado em razão de *omissão de receitas, caracterizada pela não contabilização de custos*. A autoridade fiscal, através de procedimento de circularização junto aos fornecedores, detectou a existência de notas fiscais de compras sem a respectiva escrituração contábil, bem como não houve a contabilização do pagamento dessas referidas aquisições. Ou seja, também não se comprovou a origem dos recursos utilizados nos pagamentos das compras não contabilizadas.

Após efetuado o lançamento, o contribuinte impugnou parcialmente o auto, trazendo documentos para justificar a regular escrituração das compras, ao mesmo tempo em que reconheceu a falta de contabilização de algumas notas, tendo efetuado o pagamento dos tributos em relação à parcela não impugnada.

Por sua vez, a Turma da DRJ reconheceu que houve a regular escrituração de 3 notas fiscais, das 11 notas que foram objeto do lançamento, restando 8 notas fiscais sem comprovação de sua regular contabilização.

Em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo reitera que houve a escrituração dessas 8 notas fiscais e trata as alegações item a item, fazendo referência a documentos juntados na impugnação e também a documentos apresentados com o presente recurso.

Esquematizei a análise dos itens no quadro abaixo:

ITEM	NOTAS FISCAIS	ALEGAÇÃO	CONCLUSÃO
Itens E e H	NFs 25.445 (R\$ 2.000,00) e 25.988 (R\$ 320,75)	Reitera a alegação da impugnação de que houve o registro do Livro de Registro de Entradas. Não traz novos documentos.	Permanece não comprovada a escrituração contábil no livro Diário ou Razão, nem compras, nem da origem dos recursos para pagamento.
Item L	NF 6825 (R\$ 10.004,00)	Reitera a alegação impugnação – Argumenta que foi paga juntamente com a NF 6823, constando cópia de cheque no valor total, Livro Razão e Livro Diário Geral (pelo valor da soma das NFs) O AC DRJ cita que a contabilização refere-se a uma NF n.6810 que tem o mesmo valor da soma das NFs 6825 e 6823, e que esta nota consta das notas emitidas pelo fornecedor no valor de R\$ 20.248,00. Ou seja, a contabilização poderia se referir à NF 6810, conforme indica o registro do Razão, ou ao somatório das NFs 6823 e 6825. A Recorrente todavia não esclarece os fatos, limitando-se a afirmar que a NF não é objeto da presente lavratura.	Permanece não comprovada a escrituração contábil no livro Diário ou Razão, nem compras, nem da origem dos recursos para pagamento. O fato de a nota fiscal n.6810 constar não constar do lançamento, é justamente porque ela encontrava-se devidamente escriturada. Não há provas de que as NFs 6823 e 6825 foram contabilizadas em conjunto e a Recorrente não traz novas provas, limitando-se a reiterar que a NF 6810 não foi objeto do lançamento.
Item M	NF 6848 (R\$ 10.326,00)	Reitera a alegação da impugnação de que a aquisição consta do Livro Diário, traz cópia de cheque e transferência. No recurso voluntário, acrescenta que o registro do pagamento consta do Livro Diário, e que os documentos já foram juntados na impugnação (docs 9.III e IV) Não traz novos documentos.	O contribuinte já havia comprovado que a nota fiscal foi escriturada no Livro Diário, em contrapartida de uma conta de passivo, provavelmente fornecedores. Apesar de declarar, não consta a escrituração do pagamento. Os documentos citados (9.III e IV) referem-se a um controle interno de cheque e ao extrato bancário com débito do cheque, mas não há na contabilidade da empresa, o crédito na conta Bancos.

Item N	NF 6895 (R\$ 9.714,00)	Reitera a alegação da impugnação, através da qual apresenta cheques de pagamento, todavia não comprova escrituração contábil nem das notas, nem dos pagamentos. Não traz novos documentos.	Não restou comprovada a escrituração das compras, nem a escrituração do pagamento.
Item O	NF 6898 (R\$ 10.020,00)	Reitera a alegação da impugnação de que a NF 6898 foi cancelada. O AC DRJ ressalta que a NF cancelada foi substituída pela NF 6899, de mesmo valor. E que não foi comprovada sua contabilização. A Recorrente alega que a NF n.6899 não é objeto da autuação, e mesmo que fosse, a NF consta do Livro Diário Geral e foi paga com cheque, conforme comprovante depósito (docs. 03, 07 e 08 do RV)	Os documentos apresentados comprovam a escrituração da NF 6899, mas não comprovam a escrituração do pagamento. Os documentos 3 e 7 são exatamente iguais, correspondem à fl. 16 do Livro Diário, documentos estes que já haviam sido apresentados na impugnação. Portanto, não restou comprovada a escrituração o pagamento.
Item P	NF 6905 (R\$ 10.030,00)	Reitera a alegação da impugnação, através da qual apresenta cheques de pagamento e comprovante de transferência, mas não traz comprovação da escrituração do pagamento. Não trouxe novos documentos.	Mais uma vez, o contribuinte não logrou êxito em comprovar a escrituração do pagamento efetuado mediante cheque.
Item Q	NF 6938 (R\$ 10.256,00)	Na impugnação, a Recorrente alega que realizou pagamento por cheque, trouxe cópia de cheques e comprovante de depósito. Não demonstrou a escrituração contábil do pagamento. No recurso voluntário, acrescenta que a NF consta do Livro Diário (Doc. 07)	De fato, consta do Livro Diário a contabilização da nota fiscal em contrapartida de uma conta do passivo, ou seja, permanece sem comprovação a contabilização do pagamento. O livro diário apenas demonstrou a contabilização da compra, com crédito em conta de passivo, mas não demonstra a escrituração do pagamento, quando deveria ter havido um lançamento a débito de Fornecedores e a crédito da conta Bancos, já que o contribuinte alega que o pagamento se deu por intermédio de cheque.

Conforme análise acima, a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a escrituração contábil do pagamento. Por vezes demonstrou que a nota fiscal de compra foi registrada no Diário, todavia em contrapartida a uma conta de passivo, o que reforça a presunção

de que *os pagamentos* foram realizados com recursos não contabilizados como receita, caracterizando a infração de omissão de receita. Pois não basta comprovar a escrituração da nota fiscal, mas sim de toda operação de compra, incluindo a escrituração do pagamento da respectiva fatura.

Pelo exposto, **voto por manter o lançamento no que diz respeito às notas fiscais supracitadas.**

Da Multa de Ofício e dos Juros

A Recorrente alega que a multa de ofício e os juros moratórios não são devidos, tendo em vista ter restado demonstrado a improcedência do lançamento. Também argui o caráter confiscatório da multa.

Tendo em vista que apesar de parte do crédito tributário ter sido exonerado, sobre o crédito remanescente incidem multa de ofício e juros moratórios por expressa determinação legal, quais sejam, arts. 44 e 61 da Lei n. 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ainda no que se refere à incidência dos juros moratórios, cita-se a Súmula CARF n. 4, abaixo transcrita:

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

A Recorrente alega ainda o caráter confiscatório da multa. Conforme já dito, o lançamento tomou por base os percentuais de multa previstos em lei. Não cabe à autoridade

juulgadora se manifestar acerca da inconstitucionalidade de lei. Nesse sentido a Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nos termos do art. 3º do CTN, a atividade administrativa é plenamente vinculada. A autoridade lançadora se pautou pela lei n.º 9430/96 para aplicar os percentuais de multa. Não lhe cabe fazer juízo de valor sobre a conveniência dos patamares de multa a serem aplicados.

Tampouco, cabe ao julgador estabelecer qual seria o patamar adequado a partir do qual a multa teria efeito confiscatório ou não, cabendo essa valoração ao legislador ou, eventualmente, ao órgão judicial competente no controle de constitucionalidade.

Sendo assim, **voto por manter a multa de ofício, reduzida para o percentual de 75%, em razão da inexistência de dolo, e a incidência dos juros moratórios à taxa Selic.**

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por conhecer do recurso em parte e, na parte conhecida, por DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reduzir a multa de ofício para 75% e reconhecer a decadência para o PIS e a COFINS dos períodos de apuração de outubro e novembro de 2002.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite