



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

Processo n° 10935.721202/2011-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.217 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrente CONCEITO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA DIRETA - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

Configura-se omissão de receita quando o contribuinte devidamente intimado a comprovar a veracidade da tributação de seu registro contábil, não apresenta documentação hábil e idônea para elidir a omissão apurada no procedimento fiscal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NOVAS PROVAS.

Preclui o direito de o interessado apresentar novas provas em outra ocasião, se não foi demonstrada a impossibilidade de apresentá-las na impugnação por motivo de força maior, ou que se refiram a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO DOLO

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n° 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado n° 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

A tributação com base em omissão de receita não implica, de per si, na configuração do evidente intuito de fraude, devendo a conduta do contribuinte estar qualificada e individualizada em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Marcos Antônio Pires, Geraldo Valentim Neto, Cristiane Silva Costa e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se o presente de Processo Administrativo Fiscal instruído com autos de infração por meio do qual se formalizou a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 2002/207), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 216 a 221), contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 208 e 213) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 214 e 215), devidos em razão de omissão de determinadas receitas por parte da ora Recorrente nos anos-calendário 2008 e 2009.

Aplicou-se ainda, multa qualificada no percentual de 150%.

A recorrente manifestou opção no ano-calendário de 2008 pela sistemática do lucro real trimestral e no ano-calendário de 2009 pela sistemática do lucro presumido.

A fiscalização apurou infração sobre omissão de receitas devido à contabilização em conta do passivo (Antecipações de Clientes) e posterior transferência à conta de Reserva de Lucros e Contingências do Patrimônio Líquido, sem que estes valores transitassem pela conta Receitas e fossem oferecidos à tributação, ou seja, omissão de receita direta, fundamentado no artigo 24 da Lei nº 9.249/95 e artigos 249, inciso II, 251 parágrafo único, 278, 279, 280, 281 e 288 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

Precisamente, com base no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 230/237), o auditor fiscal afirmou a respeito da infração apurada:

"Quando do recebimento dos valores debitava-se a conta CAIXA ou as contas representativas das contas bancárias, conforme o caso e creditava-se a conta de ANTECIPAÇÃO DE CLIENTES (conta do passivo). Quando o bem era entregue, ou o serviço prestado, os tributos incidentes sobre tais receitas passavam a ser exigíveis.

Entretanto, não eram efetuados os registros contábeis pertinentes. Em vez disso, foram efetuados lançamentos contábeis que debitavam a conta de antecipações de clientes e creditavam a conta de RESERVA DE LUCROS (conta do

patrimônio líquido). Tais lançamentos contábeis ocorreram em 27/11/2008, no valor de R\$ 975.606,00 e em 30/12/2009, no valor de R\$ 3.010.539,46.

Considerando que a empresa não apresentou documentos que permitissem aferir a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de antecipações de clientes, considerou-se que a omissão de receita ocorreu nas datas e valores dos lançamentos contábeis acima expostos".

A recorrente foi cientificada em 22/09/2011 (fls. 205, 210, 214, 219 e 237), interpondo impugnação (fls. 242/252), em 24/10/2011, alegando em síntese:

- asseverou que não houve omissão de receitas e que para comprovar tal situação seria necessária minuciosa apuração na contabilidade, a par de concomitante análise dos documentos públicos que ilustram as vendas imobiliárias realizadas pela recorrente;

- disse que, ainda que pudesse admitir a ocorrência de eventuais equívocos contábeis, sempre levou à tributação as receitas auferidas. Afirmou que essa foi a razão da transferência dos saldos da conta Antecipações de Clientes, existentes em 27/11/2008 e 30/12/2009, para conta Reserva de Lucros, mas isto não significou que não foram os valores oferecidos à tributação;

- discorreu que, apesar da necessidade de reunir toda a documentação relativa a cada uma dessas operações, a simples conferência do livro Diário seria suficiente para afastar o lançamento de ofício. Por isso, afirmou que o lançamento não se sustentaria diante de uma averiguação mais apurada dos registros e que a autoridade fiscal apoiaria sua autuação em meros indícios, insuficientes para estabelecer a exigência de qualquer tributo;

- pleiteou que se reconhecesse a necessidade de deduzir da base de cálculo apurada de IRPJ e CSLL, em especial a do ano de 2008, o valor dos tributos cuja incidência se dá sobre o faturamento, isto é, do PIS e Cofins lançados;

- pleiteou ainda a dedução de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas (compensação) acumulados dos anos-calendário 2004 a 2006, comprovados no LALUR, da exigência relativa ao ano 2008, autuada pelo lucro real, a teor do art. 510 e §§ do RIR de 1999, caso fosse mantida a autuação;

- reclamou de ausência de fundamentos a respaldar a qualificação de multa de ofício (150%), justificada pelo autuante em apenas duas linhas, sendo que apenas tem cabimento mediante efetiva e minuciosamente justificada comprovação da prática de atos fraudulentos nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/96, e requereu sua redução para a 75%;

- destacou que teria o direito de apresentar documentos a qualquer momento, conforme o art. 16, § 4º e jurisprudência, não podendo o julgador recusar apreciar as mesmas, desde que juntadas aos autos antes da decisão de segunda instância, portanto, apresentará documentos que levarão à improcedência dos autos ou à redução da base de cálculo.

Mesmo diante dos argumentos trazidos pela recorrente, a 2ª Turma da DRJ/CTA proferiu acórdão nº 06-37.490, fls. 480/494, no qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação.

Da decisão não recorreu-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pois a parte exonerada não excedeu ao montante determinado pela legislação para tal, conforme determina o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972.

A única parte reconhecida pela DRJ foi quanto ao acolhimento do pedido de compensação dos prejuízos fiscais e base negativa da CSLL em relação ao ano-calendário 2008, em que a apuração de IRPJ e CSLL ocorreu pela sistemática do lucro real. No mais, a autuação foi mantida na íntegra, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 30/11/2008, 31/01/2009, 31/12/2009

LUCRO REAL. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. PIS E COFINS REFLEXOS IMPUGNADOS. DEDUTIBILIDADE.

O contribuinte impugnou a procedência das exigências reflexas de PIS e Cofins, assim, estando estas com a exigibilidade suspensa, descabe cogitar da dedução de tais valores na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. DEDUÇÃO DAS EXIGÊNCIAS REFLEXAS DE PIS E COFINS.

No regime do lucro presumido, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL em cada trimestre é determinada no percentual legal sobre a receita bruta auferida no período de apuração, que 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, deduzidas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário, não havendo previsão legal para dedução do PIS e Cofins incidentes.

LUCRO REAL. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. 31/12/2008.

Observadas as normas de regência, é assegurado aos contribuintes o direito à compensação de prejuízos fiscais, no regime de apuração do lucro real.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/11/2008, 31/01/2009, 31/12/2009

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE

O percentual de multa de ofício qualificada é o determinado expressamente em lei.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/11/2008, 31/01/2009, 31/12/2009

NOVAS PROVAS.

Preclui o direito de o interessado apresentar novas provas em outra ocasião, se não foi demonstrada a impossibilidade de apresentá-las na impugnação por motivo de força maior, ou que se refiram a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente tomou ciência do acórdão 06-37.490 (fls. 480/494) proferido pela a 2ª Turma da DRJ/CTA em 10 de julho de 2012 (fls. 499), e em, 09 de agosto de 2012 (500), apresentou Recurso Voluntário (fls. 501/518) retomando os mesmos argumentos apresentados com a impugnação.

A única parte inovada na sua peça de defesa foi em relação juntada de fotocópias de escrituras públicas de Contratos de Compra e Venda e de partes do Livro Diário, no qual há registros dos adiantamentos feitos por seus clientes em relação os citados contratos.

A intenção da recorrente com a juntada destes documentos é permitir aferir a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de Antecipações de Clientes, cumprindo o que já havia sido solicitado pela fiscalização, através do Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-05.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator

I – Do juízo de admissibilidade

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário, fazem-se presentes, pois:

- Processos que tenham por objeto a apuração de IRPJ, CSLL, COFINS E PIS são da competência desta 1ª Seção;

- O contribuinte foi intimado em 10 de julho de 2012 (499) e, tempestivamente, em 09 de agosto de 2012 (500), postou o recurso (501/518)

e

- A petição está assinada por quem de direito representa a contribuinte – fls. 253.

Desta feita, por presentes os pressupostos de admissibilidade determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário toma-se conhecimento.

II – Direito

II.i - Omissão de Receita

Como é possível perceber do relatório descrito acima, a recorrente, segundo a fiscalização, omitiu receitas devido à contabilização em conta do passivo (Antecipações de Clientes) e posterior transferência à conta de Reserva de Lucros e Contingências do Patrimônio Líquido, sem que estes valores transitassem pela conta Receitas e fossem oferecidos à tributação.

A recorrente costumava receber adiantamentos por bens (imóveis) a serem entregues ou serviços a serem prestados, quando do recebimento dos valores debitava-se a conta Caixa ou as contas representativas das contas bancárias, conforme o caso, e creditava-se a conta de Antecipação de Clientes (conta do passivo). Quando o bem era entregue, ou o serviço prestado, os tributos sobre tais receitas passavam a ser exigíveis.

Ocorre que, segundo a fiscalização, não eram efetuados os registros contábeis pertinentes. Em vez disso, foram efetuados lançamentos contábeis que debitavam a conta Antecipação de clientes e creditavam a conta de Reserva de Lucros (conta do patrimônio líquido).

Concluiu-se ao final que como a recorrente não apresentou documentos que permitissem aferir a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de antecipações de clientes, considerou-se que a omissão de receita ocorreu nas datas e valores dos lançamentos contábeis descritos naquela conta (fls. 231/237), conforme determinação do artigo 24 da Lei nº 9.249/95 e artigos 249, inciso II, 251 parágrafo único, 278, 279, 280, 281 e 288 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

Por sua vez, a recorrente resiste a pretensão da fiscalização, alegando, em síntese, que o valor das antecipações realizadas pelos clientes efetivamente foi registrado como receita, mas isso se deu apenas no momento da efetivação da transação de venda e/ou respectiva lavratura da escritura, e, que a contrapartida deveria envolver, em parte, o débito correspondente na conta gráfica Antecipações de Clientes, mas infelizmente por erro contábil isso várias vezes deixou de ser efetivado, gerando um saldo credor na aludida conta que não representava a disponibilidade financeira em questão e, menos ainda, a omissão de receitas presumida pela autoridade fiscal.

No entanto, resta claro o proceder da recorrente, aliás, chega-se a tal conclusão através de sua própria peça recursal, qual seja, que os adiantamentos eram lançados exclusivamente nas contas Caixa/Bancos e após o cumprimento integral do Contrato esse valor passava a ser lançado como Receita, mas sem a respectiva contrapartida na conta gráfica Antecipação de Clientes.

O que resta saber é se tais valores foram oferecidos à tributação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO, Assinado digitalmente em 16/01/2015 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO

Impresso em 16/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme bem observou a fiscalização, a recorrente não apresentou no momento oportuno documentos idôneos que permitissem aferir a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de Antecipações de Clientes, no entanto, no presente Recurso Voluntário juntou fotocópias dos contratos de Compra e Venda e do Livro Diário em que consta a contabilização dos adiantamentos destes contratos.

Entretanto, antes de adentrar ao mérito sobre o recebimento ou não da referida documentação, necessário tecer alguns comentários acerca do procedimento fiscal.

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-03 (fls. 137), a recorrente foi intimada a justificar e comprovar documentalmente o lançamento contábil do dia 31/12/2009 e 27/11/2008 que debitava a conta 221030002 (Antecipação de Clientes) e que creditava a conta 241020002 (Reserva de Lucros) no valor de R\$ 3.010.539,46 e 975.606,00, respectivamente, cujo histórico era denominado “Valor referente a receita diferida da rubrica contábil Antecipação de Clientes”, devendo, sobretudo, esclarecer a respeito da tributação de tais valores.

A recorrente apresentou resposta, no entanto, apenas em relação a outros questionamentos que lhe foram feitas através do supracitado Termo de Intimação Fiscal.

À vista disso, a fiscalização efetuou sua reintimação através do Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-03 (fls. 140).

A recorrente apresentou resposta (fls. 143) informando que o solicitado já teria sido apresentado mediante a contabilização dos fatos em livros fiscais anteriormente apresentados.

Não satisfeita, a fiscalização emitiu novo Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-05, transcrito a seguir:

“Considerando que não foi comprovada a tributação dos valores que creditaram a conta 221030002 (Antecipação de Clientes) e que tais valores transitaram pelas contas bancárias da empresa e representam, inequivocamente, o auferimento de receita, entregar toda a documentação referente às obras entregues às pessoas físicas ou jurídicas relacionadas abaixo. Devem ser entregues documentos tais como contratos, escrituras, recibos ou quaisquer documentos relacionados.”

A recorrente apresentou resposta requerendo a prorrogação do prazo (30 dias) para a entrega da documentação solicitada.

Posteriormente, apresentou a seguinte resposta:

“A empresa ora notificada informa que os valores creditados à conta ‘Antecipação de Clientes’, refere-se a todos os recebimentos por vendas realizadas, para posterior classificação. Não sendo possível nesta oportunidade aferir se o saldo transferido para conta Reserva de Lucros, refere-se integralmente a recebimentos não transitados pela conta resultado”.

É de se perceber que do Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-05 (fls. 144) consta a relação de TODOS os nomes referentes às obras entregues as pessoas físicas e jurídicas dos quais a recorrente deveria ter apresentado contratos, escrituras, recibos ou quaisquer outros documentos relacionados que comprovassem que não houve omissão de receitas.

No entanto, nenhuma resposta satisfatória foi apresentada.

Na verdade, a resposta apresentada é demasiadamente genérica, dela nada podendo inferir, a não ser, o proceder de indiferença para com a solicitação da fiscalização.

Essa conduta da recorrente, qual seja, não apresentação de documentação hábil e idônea que de respaldo ao que consta contabilizado em seus Livros fiscais, implica em consequências graves. Pois, o disposto nos artigos 15 e 16 do Processo Administrativo Fiscal – PAF, Decreto nº 70.235/1972 é claro no sentido que compete ao impugnante colacionar juntamente com suas declarações todos os documentos que lhes dão força probante.

Vejamos o que diz os citados artigos:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30(trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Pois bem, foi dada a oportunidade para a recorrente durante a fiscalização e juntamente com a própria impugnação apresentar a documentação que comprovasse a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de Antecipações de Clientes e, PRICIPALMENTE, se tais valores teriam sido oferecidos a tributação, e, com isso, conseqüentemente, dar-se-ia maior sustentação aos argumentos por ela apresentados, no sentido que, não haveria de se falar em omissão de receita.

Entretanto, a recorrente apresentou resposta genérica que nada contribuiu para o trabalho fiscal, motivo pelo qual, acertadamente, foi considerada a omissão de receita.

Como já afirmado, juntamente com o Recurso Voluntário apresentando foi juntado fotocópias de escrituras públicas dos contratos de Compra e Venda de Imóveis e de partes do Livro Diário, no qual há contabilização dos adiantamentos efetuados pelos seus clientes em relação a tais contratos.

Contudo, tais documentos não serão aceitos, haja vista não terem sido apresentados em momento oportuno.

O Decreto nº 70.235/1972 abre a possibilidade para apresentação de prova documental após a impugnação, desde que, fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, refira-se a fato ou a direito superveniente e destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, conforme se depreende do § 4º do artigo 16 do PAF.

Artigo. 16 - A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No presente caso é mais que evidente não se tratar de nenhuma das hipóteses descritas no § 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que, foi oferecido prazo mais que suficiente para apresentação das provas documentais, que supostamente embasariam a sua descrição contábil. Além de que, a recorrente em sua peça de defesa, ora apreciada, sequer tentou demonstrar a existência de alguma das exceções prevista no citado artigo.

Não é despiciendo acrescentar que a documentação só agora juntada (fotocópias das escrituras públicas dos Contratos de Compra e Venda e do Livro Diário) cumpre PARCIALMENTE o determinado pelo Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-05.

No referido Termo há relação de TODOS os nomes (num total de 69 – sessenta e nove) referentes às obras entregues as pessoas físicas e jurídicas dos quais a recorrente deveria ter apresentado contratos, escrituras, recibos ou quaisquer outros. Não obstante, apresentou apenas a referida documentação de 28 (vinte e oito, em quase sua maioria pessoas físicas), ou seja, deixou de apresentar a documentação referente a 41 (quarenta e uma) pessoas físicas ou jurídicas determinada pelo Termo de Intimação Fiscal nº 2011/383-05.

Por último, no seu Recurso Voluntário, precisamente na página 506 dos autos, consta o seguinte:

Lembre-se mais uma vez a razão que ensejou a autuação, segundo o Sr. Auditor Fiscal que responsável pelo lançamento:

“Considerando que a empresa não apresentou documentos que permitissem aferir a data de entrega dos bens que compuseram o saldo da conta de antecipação de clientes, considerou-se que a omissão de receita nas dadas e valores dos lançamentos contábeis acima expostos”.

Equivoca-se a recorrente, pois não foi apenas a falta da documentação que ensejou o lançamento, mas sim, e, PRINCIPALMENTE, a falta de documentação que comprovasse o oferecimento a TRIBUTAÇÃO dos valores que transitavam pela conta “Adiantamento de Clientes”.

O declarado pela recorrente é desacompanhado de provas, tratando-se de alegação genérica e sem fundamento que, por isso, não merece ser acolhida. Não se tomou o cuidado ao longo do procedimento fiscal – fiscalização, impugnação e na fase recursal – sequer de juntar documentação que comprovasse o oferecimento a tributação dos valores que transitaram pela conta de “Adiantamento de Clientes”. Os já citados artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972, é unívoco quando afirma que compete ao impugnante colacionar juntamente com suas declarações todos os documentos que lhes dão força probante.

Enfim, tanto na fase investigatória, quanto agora na fase recursal, a recorrente não alcançou êxito em rechaçar a constatação da autoridade fiscal, portanto, considerando que a recorrente não esclareceu de maneira satisfatória os fatos e que os valores que transitaram pela conta 221030002 (Antecipação de Clientes) representam, indubitavelmente, receita não tributada, o lançamento por omissão de receita deve ser mantido.

II.ii – Dedução dos tributos incidentes sobre o faturamento

A recorrente requer a dedução da base de incidência do IRPJ e CSLL (no ano-calendário 2008/apuração pelo lucro real trimestral) a importância equivalente aos tributos lançados sobre o faturamento, ou seja, PIS e COFINS.

Como bem observado pela DRJ, o lucro real deriva do lucro líquido, o qual por sua vez é resultado na receita bruta deduzida dos impostos dedutíveis, custos e despesas operacionais e não operacionais; portanto, a princípio, seria procedente a pretensão de que o PIS e a COFINS apurados sobre a receita omitida fossem deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados em relação à esta mesma receita.

Dando continuidade ao seu raciocínio, entendeu a 2ª Turma da DRJ/CTA que pelo fato da recorrente ter questionado a infração em relação à qual foram calculados o PIS e a COFINS exigidos nestes autos, a possibilidade de se deduzir os mesmos da base de cálculo esbarra com o impedimento consubstanciado no art. 344 do RIR de 1999, a saber:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

(...)

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1996, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, §1º).

No entanto, esse entendimento não deve prevalecer, sobre pena de se cometer injustiça contra a recorrente, uma vez que, ao final do presente feito cessará a causa que justifica a suspensão da exigibilidade, assim, declara-se o direito à dedução no momento em que ocorrer a constituição definitiva do crédito, vale dizer, quando não mais houver recurso dentro do processo administrativo fiscal, quando se tornará exigível o valor lançado a título de PIS e COFINS.

II.iii – Da multa de ofício qualificada

Como já discorrido, o órgão de julgamento *a quo* manteve integralmente o lançamento original, consoante se observa da leitura da ementa do aresto recorrido.

Entretanto, com a devida vênia, tal entendimento merece ser revisto, no que se refere à manutenção do agravamento da multa de ofício de 75% para 150%.

Com efeito, não considera-se ocorrida a atitude delituosa da recorrente, necessária à sua caracterização como crime tributário, pois ao fisco foi possibilitado o acesso às suas contas bancárias e demais elementos utilizados para a apuração da infração fiscal (Atos Constitutivos da Empresa e posteriores alterações, Livro Diário e Razão, Livro de Prestação de Serviços, Extratos de contas-correstes bancárias e aplicações financeiras e Notas Fiscais de Prestações de Serviços), sem que houvesse a constatação de algum ato ilegal, por parte do fiscalizado, que pudesse ter impedido ou dificultado a ação da autoridade fiscal.

O fato alegado pela fiscalização que a transferência de vultuosos valores para a conta de reserva de lucros, sem que tais valores transitassem pelas contas de receita, não pode ser admitido como procedimento caracterizador do dolo.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 236) consta que “já o ato de transferir vultuosos valores para a conta de reserva de lucros, sem que tais valores transitassem pelas contas de

receitas, revela a intenção dolosa da empresa em se eximir do pagamento do tributo devido sobre tais operações. Considerando que o fato acima descrito é enquadrável no artigo 71 da Lei nº 4.502/62, aplicou-se multa qualificada no valor de 150% do tributo devido, nos termos do § 1o, do artigo 44, da Lei nº 9.430”.

Já a DRJ entendeu que “*As conclusões deste voto são de que a empresa efetuou lançamentos contábeis em desacordo com as normas e princípios de contabilidade, visando omitir o registro de receitas que deveriam ter sido oferecidas à tributação e prestou intencionalmente informações falsas às autoridades fazendárias objetivando sonegar impostos e contribuições”.*

Como se vê das justificativas apresentadas pela autoridade lançadora e pela autoridade julgadora, o motivo da aplicação e manutenção da multa qualificada ao lançamento em exame teria sido, em verdade, a omissão do contribuinte.

Aliás, a conclusão de que omissão não caracteriza, por si só, evidente intuito de fraude, a ensejar a aplicação da multa qualificada de 150% já foi há muito tomada por este Conselho, razão pela qual foi editado o enunciado nº 14 de sua Súmula, segundo o qual:

"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".

Além do mais, o dolo é elemento específico da sonegação, fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da omissão de rendimentos, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

Por isso, e tendo em vista que, nos termos do artigo 29 do Regimento Interno deste Conselho, as súmulas são de aplicação obrigatória, a aplicação da multa qualificada ao presente caso deve ser afastada.

III – Conclusão

Por todo o exposto ao longo do presente, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO para:

- reconhecer o direito à dedução da PIS e COFINS incidentes sobre o faturamento, no momento em que ocorrer a constituição definitiva do crédito, quando se tornar exigível o valor lançado a título de PIS e COFINS;

- reduzir a 75% o percentual da multa de ofício qualificada, pois não ficou comprovado pela fiscalização o intuito doloso do recorrente;

É como voto.

Orlando José Gonçalves Bueno

(documento assinado digitalmente)

CÓPIA