



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.720657/2015-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.081 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente IPX COMÉRCIO TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS MANUFATURADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

PROVA DA OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO DE COMPRA DE MERCADORIAS

O ônus de provar que determinada operação ocorreu é da empresa, por meio de notas fiscais e outros documentos hábeis e idôneos. No caso, bastava a empresa apresentar a nota fiscal para que a aquisição de mercadorias ficasse comprovada.

APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN

Não se aplica infração ou penalidade mais benéfica à empresa que não se enquadrou em nenhuma das hipóteses do art. 112 do CTN. Aqui é caso de prova não apresentada.

EXCLUSÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

A Lei nº 9.316/96 determina que o valor da CSLL não pode ser deduzido para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ, nem de sua própria base.

TRIBUTOS COM EFEITOS DE CONFISCO - SÓ LC PODE INSTITUIR TRIBUTOS

Não houve instituição de tributos no lançamento. Houve apuração de crédito tributário com base no conceito de omissão de receita, que prevê o arbitramento dos valores. Não cabe ao CARF discussão de inconstitucionalidade de normas tributárias (Sumula nº 2). Do mesmo modo, não cabe a discussão do caráter confiscatório da multa de ofício.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

A partir de 1/04/95, os juros incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa SELIC (Súmula nº 4 do CARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz acompanhou a relatora pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente)

Relatório

O Relatório Fiscal (efls. 144) acusa a empresa de omissão de receita e contabilização de custo indevido no ano-calendário de 2011.

Quanto à omissão de receita, a empresa deixou de contabilizar algumas compras de mercadorias e seus respectivos pagamentos.

A empresa registrou R\$ 1.021.114,30 a título de compra de mercadorias para revendas, mas não há identificação da empresa fornecedora de mercadorias. Intimada a apresentar nota fiscal e o comprovante do pagamento, a empresa não se pronunciou. A compra dessa mercadoria aumentou indevidamente o custo de mercadoria vendida, diminuindo o lucro tributável. Por isso foi efetuada a glosa desse valor.

Foi aplicada multa qualificada no lançamento, porque a empresa declarou despesas inexistentes, elevando indevidamente seu custo.

O valor do lançamento foi R\$ 748.470,85 (IRPJ) e R\$ 4.014,31 (PIS), R\$ 18.490,05 (COFINS) R\$ 279.602,98 (CSLL).

A empresa apresenta sua Impugnação (efls. 195) alegando que o Fisco presumiu a omissão de receitas ao se deparar com divergências na contabilização de notas fiscais.

No entanto, as mercadorias relativas a algumas notas fiscais não foram recebidas pela empresa, podendo se tratar de notas fiscais simuladas com objetivo de desconto de duplicatas em bancos.

Assim, o lançamento baseado em presunção deve ser visto com cautela. Não pode haver presunções absolutas com base em notas fiscais. Cita doutrina e diversas jurisprudências.

Haveria, outrossim, improcedência do auto de infração por não permitir a exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ.

Seria, ademais, vedada a instituição de tributos com caráter confiscatório, além de haver desrespeito à razoabilidade.

Também teria se caracterizado ofensa ao art. 146, III da CF/88, na medida em que somente lei complementar poderia instituir a base de cálculo de tributos. A tributação de despesas acarretaria encargo maior à empresa.

A utilização da taxa SELIC não seria possível como juros de mora de créditos fiscais. Ainda, pela natureza da SELIC, representaria aplicação de taxa remuneratória de capital como juros de mora.

Para aplicação da multa qualificada deveria o Fisco comprovar o intuito doloso, sob pena de não restar evidenciado o ardil característico da fraude. O intuito de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a suposta omissão de receita. Simples falta de informação de rendimentos tributáveis ou o registro inexato desses valores na declaração de ajuste anual caracteriza falta de declaração e declaração inexata, com multa de 75%.

A multa, mesmo a de 75%, teria caráter confiscatório.

Às efls. 251, a DRJ se manifesta sobre a Impugnação: a dedutibilidade dos custos está ligada à comprovação, escrituração e ao preenchimento dos pressupostos de necessidade, usualidade e normalidade de acordo com a atividade econômica do contribuinte. É necessário que o pagamento relativo às compras, para fins de se beneficiar da dedutibilidade de custos correspondentes, seja comprovado com cheques, recibos e/ou duplicatas.

Para o presente caso, o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar a documentação relativa à compra contabilizada pela Nota Fiscal nº 11.174. Entretanto, não apresentou a Nota Fiscal, correspondente à compra registrada em sua contabilidade, nem qualquer outro documento que comprovasse a efetividade da operação. Como também não trouxe qualquer documento por ocasião da impugnação, considerou que deveria ser mantida a glosa do custo não comprovado.

A empresa suscita diversas inconstitucionalidades. A DRJ as refuta: *“Importante ressaltar que o lançamento de ofício se deu de forma consentânea com disposições expressas em lei. Em consequência, não cabe a esta instância administrativa perquirir sobre sua validade, em face do contexto em que se dá o julgamento administrativo.”* A competência para julgar processos dessa natureza seria privativa do Poder Judiciário.

A aplicação da multa qualificada está adstrita aos casos em que ficar caracterizada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, e que haja dolo que não pode ser presumido.

No caso, não se provou a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, por isso se reduz o percentual da multa para 75%.

Assim determinou:

1. Exonerar: - o IRPJ no valor de R\$ 13.762,19 e Adicional no valor de R\$ 3.830,64 relativos ao 2º trimestre 2011;
2. o IRPJ no valor de R\$ 3.532,50 e o Adicional no valor de R\$ 2.355,00 relativos ao 4º trimestre 2011;
3. o PIS no valor total lançado de R\$ 1.904,70;
4. a COFINS no valor total lançado de R\$ 8.773,13;

5. a CSLL no valor de R\$ 8.257,31 relativa ao 2º trimestre 2011 e o valor de R\$ 2.119,50 relativa ao 4º trimestre 2011.
6. Manter conforme lançado: - o IRPJ no valor de R\$ 152.681,92 e Adicional no valor de R\$ 95.787,95 relativos ao 4º trimestre 2011; - a CSLL no valor de R\$ 91.609,15 relativa ao 4º trimestre 2011;
7. sobre os valores mantidos deverá incidir a multa de ofício no percentual de 75%

O Recurso Voluntário foi apresentado às fls.280.

Sobre a glosa de custos por falta de nota fiscal, a empresa alega que o agente fiscal não carrou provas da inexistência da operação consubstanciada na nota fiscal de entrada.

Deveria se aplicar o artigo 112 do CTN¹. O lançamento tributário tendo como base mera presunção deveria ser visto com cautela. E cita muitas jurisprudências sobre o tema.

Alega, na sequência, a total improcedência do auto de infração por não permitir a exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ, por afronta direta ao conceito de renda.

Haveria proibição à exigência de tributos com efeitos confiscatórios e deveria se observar o princípio da razoabilidade da tributação.

Caberia à lei complementar instituir tributos, nos termos da CF/88.

Questionou, outrossim, a SELIC como juros que atualizam a mora de crédito tributário.

A multa, mesmo reduzida para 75%, teria caráter confiscatório.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

O processo diz respeito à possível omissão de receita por inexistência da nota fiscal de aquisição de mercadorias. A empresa resolveria facilmente a questão se apresentasse

¹ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

essa nota fiscal ou outros comprovantes da aquisição do bem, mas isso não foi feito em nenhum momento.

Ao invés disso, a empresa diz que a presunção de omissão de receita deve ser vista com cautela, que o Fisco está instituindo tributos, mas jamais se defende da forma mais simples que é apresentar o documento comprobatório da compra das mercadorias.

Alega, em sede de recurso, que o agente fiscal não carrega provas da inexistência da operação consubstanciada na nota fiscal de entrada. Ocorre que o agente fiscal não tem que provar que a operação não ocorreu. O ônus de provar que a compra ocorreu é da empresa. Ela é responsável por deter a documentação relacionada à aquisição que diz ter feito.

Cita o art. 112 do CTN como se a imputação de infração ou de penalidade tivesse que ser feita de forma mais benéfica, pois haveria dúvida no fato impositivo. Ora, não houve dúvida alguma da autoridade fiscal. Diante de registros sem a devida documentação probatória, o Fisco imediatamente solicita explicações que não são prestadas pela empresa, obrigando-o ao lançamento com base na presunção de omissão. Mais uma vez, se tivesse apresentado a documentação, não haveria necessidade de proceder com o auto de infração, pois aquela despesa estaria devidamente comprovada.

Pedir tratamento mais benéfico diante da ausência de documentos que deveria possuir para demonstrar as suas aquisições é querer ser tratado de modo diferente dos demais contribuintes que cumprem suas obrigações e guardam os documentos probatórios de suas transações, obrigação de todos.

Vejamos o que o CARF diz sobre o assunto:

Numero do processo: 10855.002132/2002-49, 14/08/2003, 1ª Câmara, 1º Conselho

Ementa: IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS - **Devidamente comprovada pela fiscalização a omissão do registro de compras, bem como o respectivo pagamento das mesmas no próprio ano-calendário, deve ser mantido o lançamento de ofício constituído a título de omissão de receitas.** CUSTOS OPERACIONAIS - DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA – **Compete ao contribuinte comprovar os seus custos por meio de documentos hábeis e idôneos.** É Legítima a glosa de custos calcados em documentação fiscal de emissão de empresas inexistentes, sendo que no caso, sequer foram comprovados os pagamentos das “operações” de compra e o efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do adquirente. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – COFINS – PIS – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – DECORRÊNCIA – Às exigências decorrentes se aplicam a decisão do processo matriz, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito.

Numero da decisão: 101-94.318 **Nome do relator:** Paulo Roberto Cortez

Numero do processo: 19515.000937/2004-45, 02/09/2010, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ Ano-calendário: 1999 OMISSÃO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS **Caracteriza omissão de receitas a falta de registro de pagamento de compras, por presumir a existência prévia de omissão de vendas, gerando recursos para a aquisição de mercadorias sem seu registro contábil.** OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. A falta de comprovação de valores mantidos no passivo enseja à presunção de que houve omissão das receitas correspondentes. Recurso Voluntário Negado

Numero da decisão: 1401-000.329 **Nome do relator:** Mauricio Pereira Faro

Numero do processo: 13312.000945/2007-34, 14/04/2021, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2003 OMISSÃO DE RECEITAS. ESCRITURAÇÃO DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE REFUTAÇÃO PROBATÓRIA DO CONTRIBUINTE. ADMISSIBILIDADE. A documentação contábil ou fiscal entregue por terceiros, que propiciem indícios de omissão de receitas e que não foram refutadas por meio de provas que deveriam ter sido apresentadas pelo interessado, são suficientes para justificar o lançamento tributário pela referida omissão. PRESUNÇÃO. **OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao interessado, por meio de documentação contábil ou fiscal, a comprovação de que não houve omissão de receitas, quando houver indícios suficientes para demonstrar o contrário.**

Numero da decisão: 1402-005.503 **Nome do relator:** LUCIANO BERNART

As decisões são no sentido de que, sem a prova, cujo ônus é do contribuinte, é natural que se presuma omissão de receitas, devendo a empresa se esforçar para provar a pertinência do custo com a mercadoria.

Outro pleito da empresa é que se permita a exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ, por afronta direta ao conceito de renda.

Sobre o tema, versa o art. 1º da Lei 9.316/96, nos seguintes termos: “*O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.*” Portanto, há norma expressa para se considerar a CSLL indedutível da base de cálculo do IRPJ.

O Fisco não poderia ter fugido a essa regra, prevista legalmente, mandatória, que o obriga a acatar e respeitar. Não teria como inventar outra norma e eximir a empresa do cálculo nos moldes da lei. Portanto, havendo norma clara e direta sobre o tema, há que se respeitar a determinação legal. Correto o procedimento do Fisco.

Para a empresa, ainda, haveria proibição à exigência de tributos com efeitos confiscatórios e deveria se observar o princípio da razoabilidade da tributação. Caberia à lei complementar instituir tributos, nos termos da CF/88.

Não se nega que o Fisco ou os agentes julgadores não podem criar tributos ou desrespeitar a razoabilidade na aplicação da lei.

A Súmula nº 2 do CARF determina que “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Assim, se alguma lei é considerada pela parte como não razoável ou de caráter confiscatório, não são as instâncias julgadoras que tratarão do tema. Esse fato tem que ser discutido na esfera judicial, local de desenvolvimento do tema “inconstitucionalidade de leis”.

Ao CARF cabe aplicar a legislação e as decisões pacificadas dos Tribunais Superiores; sua função está restrita à aplicação de normas postas no nosso ordenamento jurídico, não cabendo questioná-las ou afastá-las por suposta inconstitucionalidade.

E isso tem sido feito nesse processo, regamente. Se a Recorrente se sente prejudicada pelos excessos da legislação, deve buscar as vias adequadas para fazer valer seu suposto direito.

Outra alegação é a de que o Fiscal teria instituído tributos, o que não tem nenhum cabimento no caso concreto. Diante da evidência de omissão de receita e da falta de

documentação que comprovasse as compras, o Fisco se viu diante da hipótese de arbitramento, como foi feito. Não houve criação de tributos, mas aplicação da lei existente ao caso concreto.

O fato de se entender que a multa de 75% (baixada em sede da DRJ) tem caráter confiscatório cai no mesmo conceito. Não sendo o CARF competente para avaliar constitucionalidade de normas estipuladoras de penalidades, cabe à parte procurar o Judiciário para discutir esse tipo de questionamento.

Em relação à utilização da SELIC como juros que atualizam a mora de crédito tributário, além da legislação que a prevê, aplica-se a Súmula nº 4 do CARF:

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.

Resta claro que os débitos tributários devem ser atualizados pela SELIC, ainda que isso desagrade os contribuintes, que devem procurar outros meios, e não a via administrativa, para reclamar sobre o tema.

DISPOSITIVO

Dito isto, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi