



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

Processo nº 10952.720036/2013-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.465 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente 3 R TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. COMPROVAÇÃO PARCIAL DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento. Sendo comprovada parcialmente a origem dos créditos em conta bancária, os que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, devendo ser exonerados os créditos de origem comprovada e que não correspondem a receitas auferidas ou já oferecidos ao crivo da tributação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, com exceção de algumas hipóteses, entre as quais o caso de o dispositivo normativo já ter sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso nas questões atinentes à inconstitucionalidade de lei, e, na parte conhecida, dar

Processo nº 10952.720036/2013-31
Acórdão n.º **1402-002.465**

S1-C4T2
Fl. 2.721

provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da infração 1 (omissão de receitas com base em depósitos bancários), os valores indicados na tabela contida na parte final do voto condutor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto. Ausentes momentaneamente o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone e justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

O presente processo foi analisado por este colegiado na sessão de 23 de outubro de 2014, tendo sido proferida a Resolução nº 1402-000.264.

Transcrevo o relatório de tal decisão.

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada omissão de receitas de prestação de serviços de transporte de cargas para os meses de maio, agosto, setembro e novembro de 2009 e omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada para todos os meses do ano de 2009. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 3-5), CSLL (fls. 19-21), COFINS (fls. 31-35) e PIS (fls. 39-43), para constituição dos créditos tributários sobre as receitas omitidas apuradas.

Conforme descrito no "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 50-59, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários que ingressaram nas contas por ele mantidas junto ao Banco Bradesco S/A e junto ao Banco HSBC S/A. Em resposta apresentou os seguintes elementos:

a) Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC da filial 0002, acompanhados de boletos bancários do Banco Bradesco S/A, constando como cedente a fiscalizada, com carimbo da data de recebimento e campo com a numeração do respectivo CTRC correlacionado;

b) CTRC da fiscalizada e da RODOVIÁRIO 3R LTDA, constando campos com identificação da carga, do seu remetente, do valor do frete e do veículo transportador, acompanhados de notas fiscais emitidas pelos remetentes, constando a identificação da carga, do valor do frete, do transportador e do veículo transportador, agrupadas pela data de cada depósito bancário no Banco JSBC S/A, inscrito em papeleta de controle do somatório diário dos valores dos fretes dos CTRC relacionados ao depósito bancário;

c) CTRC da fiscalizada e da RODOVIÁRIO 3R LTDA, acompanhados de demonstrativo de créditos bancários a comprovar do Banco Bradesco S/A, constando a data de cada crédito bancário, seu valor e número dos CTRC relacionados ao crédito bancário;

d) Papeletas indicando a data e valor de crédito no Banco Bradesco S/A correspondente à sub-contratação da fiscalizada para fretes de responsabilidade de terceiros, acompanhadas de documentos diversos, como CTRC, instrumentos de sub-contratação de transporte rodoviário de bens, contratos de fretes, notas fiscais, entre outros, emitidos por terceiros, supostamente relacionados à respectiva sub-contratação de frete;

e) dois comprovantes de depósitos bancários da fiscalizada para GPN DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS, no valor de R\$ 240.000,00 e R\$ 53.730,03, alegadamente relacionados ao repasse de indenização de carga de propriedade da GPN, sinistrada em acidente de trânsito conforme Boletim de Acidente de Trânsito, recebidos pela fiscalizada, da Seguradora MAFRE, por intermédio de crédito bancário no Banco Bradesco S/A, em 02/03/2009, no valor de R\$ 293.716,56.

Em seguida, o contribuinte foi intimado a demonstrar de forma clara e organizada a correlação entre os depósitos bancários relativamente aos quais foi intimado a comprovar a origem e os respectivos documentos comprobatórios apresentados. Essa relação foi por ele apresentada em 11/12/2012.

De posse desses elementos, a autoridade autuante elaborou Demonstrativos de Análise de Créditos Bancários, nos quais consta, para cada crédito bancário, resumo da análise dos comprovantes apresentados ou menção da falta de entrega de documentos comprobatórios, por meio da expressão "NÃO COMPROVADO", bem como os valores considerados comprovados e não comprovados, adotando-se os seguintes critérios:

a) Todos os CTRC da filial 0002 da fiscalizada, acompanhados de boletos bancários do Banco Bradesco S/A, foram considerados hábeis e idôneos para comprovação da origem dos depósitos bancários correspondentes, com exceção daqueles emitidos em data posterior ao crédito bancário;

b) Dos CTRC da fiscalizada ou da RODOVIÁRIO 3R LTDA, acompanhados de notas fiscais emitidas pelos remetentes, foram considerados hábeis e idôneos para comprovar a origem dos depósitos bancários todos aqueles emitidos pela fiscalizada, com exceção dos emitidos em data posterior ao crédito bancário. Em relação aos emitidos pela RODOVIÁRIO 3R LTDA, foram considerados hábeis e idôneos para a mesma finalidade somente aqueles em que há coincidência da identificação da carga, do valor do frete e do veículo transportador entre os CTRC e as notas fiscais que os acompanham e que conste das notas fiscais a menção da fiscalizada como transportadora;

c) Dos CTRC da fiscalizada e da RODOVIÁRIO 3R LTDA, acompanhados de demonstrativo de créditos bancários a comprovar do Banco Bradesco S/A, constando a data de cada crédito bancário, seu valor e número dos CTRC relacionados ao crédito bancário, foram considerados hábeis e idôneos para comprovação da origem dos depósitos bancários somente os CTRC emitidos pela fiscalizada, com exceção daqueles emitidos em data posterior ao crédito bancário, considerando que aqueles emitidos pela RODOVIÁRIO 3R LTDA não há qualquer menção da fiscalizada;

d) Dos documentos supostamente correspondentes à sub-contratação da fiscalizada para fretes de responsabilidade de terceiros foram considerados hábeis e idôneos para comprovar a origem dos depósitos bancários somente aqueles documentos emitidos por terceiros em que há citação da fiscalizada;

e) A relação entre o crédito bancário no Banco Bradesco S/A, em 02/03/2009, no valor de R\$ 293.716,56, recebido pela fiscalizada da Seguradora MAFRE, e os dois comprovantes de depósitos bancários da fiscalizada para GPN DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS, no valor de R\$ 240.000,00 e R\$

53.730,03, relativos ao repasse de indenização de carga de propriedade da GPN, sinistrada em acidente de trânsito conforme Boletim de Acidente de Trânsito, recebidos pela fiscalizada, goza de verossimilhança para comprovação da origem do depósito bancário, em razão da coincidência de valores e do regular lançamento na conta 1.1.01.01.01 - Caixa do Livro Razão.

Em conclusão, quanto aos depósitos bancários relativamente aos quais não foi apresentada qualquer comprovação de origem, bem como quanto àqueles em que os documentos apresentados não foram reputados hábeis e idôneos a comprovar a respectiva origem, foi aplicada a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Observa a autoridade autuante que o montante dos depósitos bancários cuja origem foi comprovada e que correspondem a receitas pela prestação de serviços de fretes pela fiscalizada supera, em alguns meses, o montante das receitas de prestação de serviços escrituradas no Livro Razão e oferecidas espontaneamente à tributação. Diante disso, essa diferença caracteriza receita omitida da prestação de serviços de frete, sendo tais valores discriminados na coluna Receitas de Serviços Não Contabilizados da planilha Omissão de Receitas de Comprovantes Apresentados e Não Contabilizados do ano-calendário de 2009.

Foram, em resumo, apuradas duas infrações, quais sejam: 1- omissão de receitas fundada em depósitos bancários de origem não comprovada; 2- omissão de receitas da atividade pela não escrituração de receitas de prestação de serviços de transporte de cargas. O lançamento do IRPJ sobre essas receitas se deu segundo a sistemática do lucro presumido, pois essa foi a opção manifestada pelo contribuinte no curso do ano-calendário de 2009, lavrando-se, ainda, os autos de infração reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Sobre os tributos apurados foi aplicada multa qualificada (150%), pois a prática de omitir na escrituração contábil e fiscal, bem como nas declarações entregues, de maneira sistemática e reiterada, receitas tributáveis evidencia o intuito deliberado de impedir ou dificultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu recebimento, caracterizando, ainda, sonegação.

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 2226-2236, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

Os CTRC ainda não apresentados, em razão de dificuldades de obtenção junto aos clientes, comprovarão que parte dos depósitos bancários reputados como receitas omitidas tem por origem tomadores de serviços que são obrigados a reter na fonte o pagamento dos tributos lançados, razão pela qual é descabida a exigência desses mesmos tributos sobre esses valores. Da mesma forma, a apresentação dos demais CTRC comprovará que os valores contabilizados no Livro Razão, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, abril, outubro e dezembro de 2009, constantes do demonstrativo relativo à infração "OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE PELA NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE", já tiveram os tributos devidamente recolhidos, de modo que também devem ser excluídos da primeira infração.

O demonstrativo relativo à infração "OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE PELA NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE" revela que a autoridade autuante deixou de compensar os créditos contabilizados com os débitos apurados no trimestre, violando o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Afirma, a partir desses argumentos, que devem ser refeitos os cálculos no sentido de que seja cobrado o valor efetivamente devido.

Tece a impugnante extensas considerações acerca dos princípios da legalidade e da segurança jurídica e afirma que a autoridade autuante deixou de observar os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, alterados pela Medida Provisória nº 2.158/2001, segundo os quais a base de cálculo do PIS e da COFINS é a receita bruta mensal da autuada e não a receita de terceiros. Afirma, ainda que o Plenário do STF mudou o entendimento que existia acerca do alargamento da base de cálculo dessas contribuições, no sentido de declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que ampliava a base de cálculo delas. A partir desse novo entendimento o PIS e a COFINS não mais incidem sobre as receitas de terceiros, como o valor do ISS, do ICMS, dos fretes etc.

Por fim, pede que seja reconhecida a procedência parcial do lançamento, apurando-se o valor dos tributos efetivamente devidos.

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto julgou a impugnação improcedente, tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009 PROVA

DOCUMENTAL - PRECLUSÃO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM COMPROVADA NÃO SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO

A prova documental deve ser apresentada junto da impugnação, precluindo o direito de 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 trazidos aos autos. Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas são documentos emitidos pela própria transportadora, de modo que a responsabilidade por eventual atraso em sua apresentação não pode ser imputada a terceiros.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2008, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

RECEITA BRUTA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS - EXCLUSÃO DE ISS, ICMS E FRETE - AUTO REFLEXO

A receita proveniente da prestação de serviços de transporte de cargas, para o contribuinte cujo objeto contemple a atividade de prestação de serviços de transporte de cargas, inclui-se no conceito de receita bruta tributável pela Cofins. O ISS, o ICMS e o frete integram a base de cálculo da Cofins. Quanto às demais alegações, aplicam-se as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca do lançamento de IRPJ, tendo em vista tratar-se de auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2008, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

RECEITA BRUTA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS - EXCLUSÃO DE ISS, ICMS E FRETE - AUTO REFLEXO

A receita proveniente da prestação de serviços de transporte de cargas, para o contribuinte cujo objeto contemple a atividade de prestação de serviços de transporte de cargas, inclui-se no conceito de receita bruta tributável pelo PIS. O ISS, o ICMS e o frete integram a base de cálculo do PIS. Quanto às demais alegações, aplicam-se as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca do lançamento de IRPJ, tendo em vista tratar-se de auto reflexo.

Salienta-se que a decisão foi por maioria, vencido o julgador José de Almeida Martins foi vencido que entendeu que não deveria ser mantida a qualificação da multa sobre o crédito tributário decorrente das receitas omitidas apuradas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 10 de outubro de 2013 (fl. 2275-2276), apresentando recurso voluntário de fls. 2277-2287 em 07 de novembro de 2013.

Em apertada síntese, pode-se afirmar que o recurso reafirma os pontos tratados em impugnação. O único ponto adicional diz respeito à juntada de CTRC que comprovariam parte dos depósitos bancários considerados como receita omitida (infração 1).

Por meio da Resolução 1402-000.264, assim propus e fui acompanhado pelos demais Conselheiros:

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se observa, a Recorrente anexou aos autos diversos conhecimentos de transporte que comprovariam a origem de depósitos considerados como omissão de receita por parte da autoridade autuante.

Esta turma firmou entendimento de que, a bem do princípio da verdade material, documentos juntados aos autos até a data em que o processo foi incluído em pauta devem ser analisados.

Nesse contexto, voto por converter o julgamento em diligência, retornando os autos à unidade de origem para que analise a documentação acostada em sede de recurso voluntário.

A autoridade fiscal deverá cotejar tais documentos com os depósitos bancários considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

Nos casos que se considere comprovada a origem, deverá o responsável pela diligência verificar se tais rendimentos já foram oferecidos à tributação, tal qual realizado com os documentos que deram ensejo à infração número 2, onde se constatou que os depósitos cuja origem havia sido comprovada, e se referiam a receitas, superavam, em determinados períodos, o montante de rendimentos oferecidos à tributação.

Ao final, deverá a autoridade fiscal elaborar relatório circunstanciado em que fique evidenciado, com base nos novos elementos trazidos aos autos, se houve ou não comprovação de origem de depósitos já considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). Em caso afirmativo, deverá a autoridade fiscal verificar se tais receitas foram oferecidas à tributação espontaneamente pela Recorrente, discriminando, mensalmente: (i) depósitos de origem comprovada que se referem a receitas e que foram oferecidos à tributação pela Recorrente; (ii) depósitos de origem comprovada que se referem a receitas e que superam os valores mensais oferecidos à tributação.

A autoridade fiscal poderá apresentar ainda os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise dos autos. Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo.

Cumprindo o que foi determinado por este colegiado, a autoridade fiscal designada para a diligência intimou o contribuinte a fim de que pudessem ser identificados quais documentos referiam-se a cada um dos depósitos. Foram realizadas diversas intimações, seguidas de inúmeras prorrogações de prazo para atendimento.

Ao final, a autoridade fiscal elaborou o “Relatório de Encerramento de Diligência” de fls. 2.582-2.588, assim concluindo:

Diante de tudo o exposto acima concluímos que o contribuinte conseguiu relacionar os conhecimentos de transporte apresentados no Recurso Voluntário, comprovando assim a origem dos lançamentos bancários listados no quadro acima. Podemos comprovar também que esses valores foram devidamente oferecidos a tributação conforme demonstrado nos valores declarados mensalmente nos livros Diário e Razão. Se tivessem sido apresentados durante a ação fiscal não seriam objeto de autuação.

Deve-se então excluir do auto de infração lavrado os seguintes valores mensais da infração “OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA”:

Janeiro/2009	R\$ 50.905,00
--------------	---------------

Processo nº 10952.720036/2013-31
Acórdão n.º **1402-002.465**

S1-C4T2
Fl. 2.728

Fevereiro/2009	R\$ 233.895,76
Março/2009	R\$ 178.255,15
Abril/2009	R\$ 3.500,00
Maio/2009	R\$ 23.203,00

O contribuinte foi cientificado de tal relatório, manifestando-se por meio do expediente de fls. 2.594-2.715. Em resumo, anexou documentos não apresentados anteriormente, apresentando suposta planilha que relacionaria depósitos bancários a conhecimentos de transporte, reconhecendo que tais valores não teriam sido oferecidos à tributação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso já foi alvo de conhecimento quando de sua conversão em diligência.

2 MÉRITO

Segundo o Recorrente, teriam sido apresentados os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC que comprovariam que parte dos depósitos bancários reputados receitas omitidas teriam por origem tomadores de serviços obrigados a reter na fonte o pagamento dos tributos lançados. Alega, ainda, que a apresentação dos CTRC comprovariam que os valores contabilizados no Livro Razão, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, abril, outubro e dezembro de 2009, constantes do demonstrativo relativo à infração “OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE PELA NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE”, já tiveram os tributos devidamente recolhidos, de modo que também devem ser excluídos da primeira infração.

Em relação à omissão de receita com base em depósitos bancários, o Recorrente sequer contesta a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, argumentando tão somente que vários dos depósitos poderiam ser comprovados com base na documentação acostada aos autos em sede de recurso voluntário.

Analisando brevemente a documentação apresentada, entendeu-se que a tese do Recorrente poderia ser confirmada ante à análise pormenorizada da documentação. Para tanto, este colegiado deliberou pela conversão do julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem analisasse a documentação acostada aos autos, verificando ainda se a comprovação da origem dos depósitos não implicaria omissão direta de receita financeira ainda não oferecida à tributação ou lançada de ofício (infração 2).

Como resultado da diligência, a autoridade fiscal concluiu que deveriam ser excluídas da infração número 1 (omissão de rendimentos – créditos em contas bancárias sem comprovação de origem – art. 42 da Lei nº 9.430/96) os seguintes valores:

- Janeiro/2009: R\$ 50.905,00;
- Fevereiro/2009: R\$ 233.895,76;
- Março/2009: R\$ 178.255,15;
- Abril/2009: R\$ 3.500,00;
- Maio/2009: R\$ 23.203,00.

Em sua manifestação sobre o resultado da diligência, o Recorrente não contestou as conclusões da Fiscalização, tão somente anexou vasta documentação requerendo que fossem excluídos da omissão de receita (infração 1) os depósitos cuja origem estaria sendo comprovada.

Entendo que nesta fase processual, depois da realização de diligência que terminou após quase um de duração, em que o contribuinte somente atendeu à Fiscalização 8 meses após intimação e reintimação, e após sucessivos pedidos de prorrogação de prazo, não entendo ser razoável que novamente se permita juntada de novas provas, sob pena de ferir de morte o princípio da duração razoável do processo. Este colegiado, quando da conversão do julgamento em diligência, e em respeito ao princípio da busca da verdade material, já flexibilizou sobremaneira o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 quanto à excepcionalidade de apresentação de provas documentais após o prazo para impugnação. Possibilitar novamente que, após a realização da diligência, o contribuinte anexe nova leva de documentos, ensejando nova realização de diligência, feriria de morte o princípio da duração razoável do processo, permitindo que o Recorrente abuse de seu direito de defesa e procrastine indefinidamente o final do litígio.

Por essas razões, corroborando o resultado da diligência, entendo que devam ser excluídos da infração número 1 os valores já reproduzidos neste voto, nos períodos também já indicados.

Passo à análise dos demais pontos abordados no recurso voluntário.

Em relação ao PIS e a Cofins, aduz o Recorrente que os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, modificados pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que a base de cálculo do PIS e da Cofins seria tão somente o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta.

O primeiro pedido do Recorrente é que somente as receitas da atividade sejam computadas, excluindo-se os valores de terceiros (fretes, encargos indiretos). Quanto a isso, não há dúvidas que os valores lançados dizem respeito a receitas da atividade: a infração número 1 é decorrente da presunção legal de omissão de receitas, e a de número 2 diz respeito à diferença entre as receitas auferidas (com base nos CTCRC) em confronto com as receitas escrituradas e efetivamente oferecidas à tributação.

Em relação ao tema, saliento que há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

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.

(...)

§ 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.

Portanto, constatadas receitas omitidas para fins de apuração do IRPJ, tais receitas serão computadas, de forma reflexa, na apuração das bases de cálculo da CSLL, do PIS e da Cofins. Portanto, também não há que se falar no alargamento da base de cálculo trazido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, julgado inconstitucional pelo STF, pois estamos tratando de receitas da atividade da empresa, e não de terceiros.

Quanto à exclusão de ICMS e ISS da base de cálculo do PIS e da Cofins, para se poder avaliar tal hipótese, deveria o Recorrente ter trazido as provas de que tais valores foram efetivamente recolhidos, em especial no que atine ao ISS e ao ICMS, haja vista que a presente exigência trata, justamente, de receitas omitidas.

Especificamente em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, embora não desconheço da recente decisão do STF a respeito da exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições (RE 574706, com repercussão geral reconhecida), mas o acórdão sequer foi publicado, com o agravante de que a PGFN irá requerer a modulação dos efeitos da decisão, com pedido, inclusive, somente de efeitos futuros, tornando perigosa e arriscada qualquer decisão administrativa, neste momento, no sentido de tal exclusão.

Vale lembrar que o art. 26-A¹ do Decreto nº 70.235/72 veda aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, com exceção de algumas hipóteses, entre as quais o caso de o dispositivo normativo já ter sido declarado inconstitucional por decisão **definitiva** plenária do STF, o que não é o caso.

De todo modo, conforme já abordado, em primeiro lugar caberia ao Recorrente demonstrar que houve incidência de ICMS sobre as receitas tributadas de ofício, o que, em nenhum momento, foi trazido aos autos.

No que diz respeito aos princípios constitucionais invocados pelo Recorrente para não aplicação de dispositivos literais de lei, impõe ressaltar que entre as competência desta Corte Administrativa não se encontra o exame de inconstitucionalidade de lei tributária, conforme bem delimitado pela Súmula CARF nº 2, assim vazada:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que diz respeito à ausência de compensação dos créditos contabilizados pelo Recorrente, em suposta ofensa ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, mais uma vez não procedem os argumentos do contribuinte. Em primeiro lugar porque o art. 74 da Lei nº 9.430/96 trata do instituto da compensação, hipótese de extinção do crédito tributário, e, ao que tudo indica, o Recorrente contesta a suposta falta de dedução de créditos contabilizados.

¹ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

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

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

[...]

Ainda assim, em que pese a decisão de origem já ter afastado o argumento do Recorrente a respeito do tema, o recurso voluntário não traz qualquer nova abordagem sobre a matéria de forma a atacar a decisão de primeira instância. Por essas razões, peço vênica para adotar os fundamentos da decisão recorrida:

Alega a impugnante que o demonstrativo relativo à infração “OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE PELA NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE” revela que a autoridade autuante deixou de compensar os créditos contabilizados com os débitos apurados no trimestre, violando o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Não assiste razão à impugnante. No demonstrativo de fl. 91, intitulado “ANÁLISE DA OMISSÃO DE RECEITAS DE COMPROVANTES APRESENTADOS E NÃO CONTABILIZADOS” são apresentados (I) os totais mensais (ano de 2009) de receitas de serviços (transporte rodoviário de cargas) apuradas a partir dos comprovantes apresentados pelo contribuinte no curso da ação fiscal. Paralelamente, são indicadas, também mensalmente, (II) as receitas de serviços contabilizadas. Finalmente, são indicadas, mensalmente, as receitas de serviços não contabilizadas, que correspondem à diferença entre I e II, receitas essas autuadas a título de receitas da atividade de transporte rodoviário de cargas omitidas.

Ocorre que, nesse mesmo demonstrativo, são apresentadas totalizações trimestrais. Isso foi feito em razão da adoção pelo contribuinte da sistemática do lucro presumido, segundo a qual o fato gerador do IRPJ é trimestral, seguindo a CSLL essa mesma periodicidade. Para o PIS e a COFINS, porém, o fato gerador é mensal. Independentemente da periodicidade do tributo, os totais trimestrais apresentados no demonstrativo não devem levar à conclusão de que a autoridade deveria compensar receitas comprovadas e não contabilizadas de um mês com receitas contabilizadas de um outro mês do mesmo trimestre. A contabilização da receita deve se dar no mês em que auferida, de modo que o excesso de receitas comprovadas, quando confrontadas com as receitas contabilizadas, evidencia que houve omissão de receitas no período. Diante disso, não há qualquer reparo a ser feito na apuração conduzida pela autoridade autuante. Nos termos do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, os depósitos bancários cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos tributos a que estiverem sujeitos, submetem-se às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Desse modo, à exceção dos valores a excluir em relação à “infração 1”, há de se manter incólume a decisão recorrida.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por não conhecer do recurso nas questões atinentes à inconstitucionalidade de lei, e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da “infração 1” (omissão de receitas com base em depósitos bancários), os valores indicados na tabela a seguir:

Janeiro/2009	R\$ 50.905,00
Fevereiro/2009	R\$ 233.895,76
Março/2009	R\$ 178.255,15
Abril/2009	R\$ 3.500,00
Maio/2009	R\$ 23.203,00

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto