



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.000496/2010-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-006.472 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente TROPICAL ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância. São excetuadas da referida preclusão as matérias de ordem pública, as quais devem ser conhecidas.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipóteses previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

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

Ano-calendário: 2006, 2007

RECEITAS INFORMADAS EM DIRF DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. REFLEXOS.

As divergências entre as receitas escrituradas e oferecidas à tributação e aquelas informadas pelas fontes pagadoras por meio de DIRF constituem omissão de receitas e embasam a constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ e aos tributos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sérgio Magalhães Lima, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Wilson Kazumi Nakayama, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Oliveira, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado), Miriam Costa Faccin (suplente convocada) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente). Ausente o Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão n.º 09-44.570, de 12 de junho de 2013, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado.

O presente processo se originou de Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos dos anos-calendários de 2006 e 2007 (fls. 4/50).

Conforme descrito no próprio corpo dos Autos de Infração, a autuada teria omitido receitas conforme informações constantes de Declaração de Rendimentos Pagos e Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), as quais teriam sido corroboradas, por amostragem, por meio de diligência junto às fontes pagadoras (“seguradoras”).

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou a Impugnação de fls. 569/590, na qual sustentou:

- (i) a inexistência de omissão de receitas e que a autoridade fiscal apenas teria alegado tal infração, sem, contudo, prová-la, efetivamente, por meio de documentos hábeis;
- (ii) que a acusação fiscal estaria embasada em DIRFs apresentadas por terceiros, sem que tenha sido provado que os valores, realmente, foram-lhe repassados;
- (iii) a ausência de veracidade das informações constantes das referidas DIRFs e que os valores, efetivamente, recebidos, no ano-calendário de 2006, são, apenas, aqueles por ela declarados;
- (iv) que caberia à fiscalização realizar as diligências necessárias a fim de verificar quem foram os reais beneficiários dos pagamentos informados indevidamente nas DIRFs;

- (v) que seria impossível a realização de prova negativa, ou seja, de que não recebeu os valores informados nas DIRFs;
- (vi) que o lançamento se baseou em mera presunção, devendo ser cancelado;
- (vii) subsidiariamente, que na hipótese de não haver o cancelamento integral da exigência, deveria haver a retificação dos lançamentos referentes à Cofins e à Contribuição ao PIS, na medida em que teria havido a inclusão no faturamento do valor devido a título de ICMS, o que seria inconstitucional, por afronta aos art. 145,§1º, e 195 da Constituição Federal, e distorceria o conceito constitucional de faturamento;
- (viii) que o ICMS, por ser tributo indireto, não compõe a sua receita, já que atua como mera arrecadadora do valores aos cofres públicos;
- (ix) que, no julgamento do Recurso Especial n.º 240.785-2, pelo Supremo Tribunal Federal, já haveria maioria pelo reconhecimento da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições.

Na decisão de primeira instância, registrou-se, inicialmente, a impossibilidade de discussão acerca da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins e da Contribuição ao PIS, uma vez que seria matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Quanto ao mérito, reputou-se legal o lançamento realizado com base em declaração prestada à Administração Tributária por terceiros. Ainda mais, quando tais informações foram objeto de checagem parcial junto às fontes pagadoras, e quando as constatações foram submetidas previamente ao contribuinte, que sobre elas não se pronunciou.

Destacou-se, por fim, o valor probante das informações constantes em DIRFs, afastando a alegação de mera presunção.

A decisão recebeu, então, a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITA DE COMISSÕES.

Não havendo prova em contrário trazida pela contribuinte, correto é o lançamento do imposto em razão de rendimentos omitidos apurados através de informações da DIRF.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (Lei n.º 5.172, de 1966),

devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.
COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Após a ciência do Acórdão, foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 634/658, no qual são repetidas, basicamente, as alegações trazidas na Impugnação. A única distinção é que se volta contra a inclusão do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) nas bases de cálculo da Cofins e da Contribuição ao PIS, em lugar de se referir ao ICMS, como efetuado na peça de defesa inicial.

O processo foi, originalmente, distribuído por sorteio ao Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, sendo que, em decorrência da sua designação para a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, houve a redistribuição dos autos, também por sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 29 de agosto de 2013 (fl. 632), e apresentou o seu Recurso, em 27 de setembro do mesmo ano (fl. 634), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 591.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Ocorre que, como relatado, a Recorrente traz no Recurso Voluntário alegações referentes à suposta inconstitucionalidade da inclusão do ISS nas bases de cálculo da Cofins e da Contribuição ao PIS, sem que tal matéria tenha sido abordada na Impugnação.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não

questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

No caso dos autos, a suposta inconstitucionalidade se enquadra nesta última exceção.

Neste tema, cabe lembrar o teor da Súmula CARF n.º 2, segundo o qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

O referido enunciado deve ser interpretado em conjunto com as disposições constantes do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972:

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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

E, ainda, com o art. 62 do RI/CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Como se observa, ao contrário, inclusive do que já sustentou este Relator, os dispositivos normativos não impõem aos julgadores administrativos o não conhecimento de qualquer alegação de inconstitucionalidade apresentada pelos contribuintes nos seus recursos.

As alegações devem ser apreciadas, para que se examine se já existe alguma decisão ou ato dentre os acima relacionados que reconheça a inconstitucionalidade da norma atacada (hipótese em que o entendimento neles exposto deve ser aplicado). O que se veda ao julgador administrativo é, na ausência de qualquer dos referidos atos, reconhecer a referida inconstitucionalidade ou deixar de aplicar o ato normativo sob tal fundamento.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA OMISSÃO DE RECEITAS

Em relação à infração de omissão de receitas, a Recorrente se limita a afirmar que a autoridade fiscal não teria comprovado as suas alegações por meio de documentos hábeis, e que a utilização das informações prestadas em DIRFs por terceiros implicaria em mera presunção. Chega a negar o auferimento das receitas informadas pelas fontes pagadoras.

O exame dos autos, contudo, revela que todas as receitas consideradas pela autoridade fiscal estão amparadas em informações prestadas pelas fontes pagadoras, por meio de DIRFs, ou seja, de obrigação acessória prevista na legislação, que constitui, até prova em contrário, documento que atesta os pagamentos efetuados à Recorrente. Inexiste, portanto, qualquer presunção ou suposição, como alegado.

Além disso, diante das divergências de informações constatadas entre as receitas oferecidas à tributação pela Recorrente nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e os montantes informados por terceiros, por meio de DIRF, a autoridade fiscal elaborou demonstrativo e intimou a Recorrente, em duas oportunidades, a apresentar justificativas (fls. 55/57 e 59/61).

Não houve qualquer resposta por parte da Recorrente.

Como bem apontado na decisão recorrida, embora as informações prestadas por terceiros nas DIRFs já fossem elementos de prova suficientes para embasar a autuação, já que não foram contrapostas pela Recorrente, o responsável pelo procedimento fiscal, em cautela adicional, promoveu a intimação de elevado percentual das fontes pagadoras (36% e 46% das receitas auferidas, em 2006 e 2007, respectivamente), que apresentaram elementos adicionais de prova que corroboraram as informações contidas nas DIRFs.

Assim, não faz qualquer sentido a alegação da Recorrente de que as informações contidas nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras que não teriam sido intimadas e/ou que não apresentaram comprovantes adicionais não poderiam ser utilizadas no lançamento fiscal.

Cabia a Recorrente, caso não reconhecesse o auferimento das receitas informadas, apontar, explícita e comprovadamente, as divergências. E não se trata, como alega a Recorrente da exigência de prova negativa ou de “prova diabólica” (ou seja, impossível de ser produzida). Bastava à Recorrente apontar dos valores informados pela fontes pagadoras quais aqueles efetivamente auferidos e quais os que não teriam sido recebidos. Apresentando, ademais, os extratos de todas as suas contas bancárias, de modo a comprovar a ausência do recebimento dos valores em questão. Tal conduta permitiria, inclusive, à autoridade fiscal confrontar as fontes pagadoras, para que provas adicionais dos alegados pagamentos fossem produzidas.

É inadmissível, porém, a conduta de não apresentar qualquer esclarecimento à autoridade fiscal, ao longo do procedimento de fiscalização, e, ao final, limitar-se a uma negativa genérica desacompanhada de provas.

Na ausência de qualquer elemento de prova em sentido contrário, devem ser acatadas como verídicas todas as informações de receitas e retenções constantes das DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras, de modo que comprovada a omissão de receitas por parte do sujeito passivo e a procedência do lançamento.

3 DA INCLUSÃO DO ISS NAS BASES DE CÁLCULO

Em argumento subsidiário, a Recorrente suscita a necessidade de exclusão do ISS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins. Alega suposta inconstitucionalidade da referida incidência, com malferimento ao conceito de faturamento.

A matéria em questão está sendo debatida pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Recurso Extraordinário n.º 592.616/RS, sem que exista, até o momento, decisão definitiva.

Neste sentido, fica patente que não se está diante de alguma das situações excepcionadas no art. 26-A, §6º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e no art. 62, §1º, do RI/CARF, de modo que é impossível a esta Turma Julgadora afastar a aplicação da legislação.

A par disso, como já destacado, na ausência de algum dos referidos atos, é impossível se efetuar no julgamento administrativo o controle de constitucionalidade, dada a total ausência de competência, conforme reconhecido na, já transcrita, Súmula CARF n.º 2.

A Recorrente suscita como fundamento para a sua alegação o entendimento adotado no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 240.785/MG, no qual foi discutida a incidência da Cofins sobre o ICMS, e, ainda, voto proferido no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 150.755/PE. Obviamente, em nada se altera a situação acima posta, da impossibilidade de se afastar a norma em plena vigência.

Finalmente, cabe se destacar que, ainda que houvesse, no caso sob apreciação, algum ato que permitisse a exclusão do ISS da base de cálculo da referidas contribuições, a Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento de prova relativa a eventuais montantes pagos a título de ISS.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo