



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

Processo nº 11020.002711/2004-39
Recurso nº 156.728 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.248 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de julho de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Indústria de Móveis Cece Ltda.
Recorrida 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO REAL - REGIME CONTÁBIL DE COMPETÊNCIA - DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS INCORRIDAS - PIS/COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO E CONTRIBUIÇÃO AO INSS PAGOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES

Os lançamentos materializando exigências de PIS e COFINS são dedutíveis do lançamento do IRPJ e CSLL pelo lucro real, independentemente do pagamento daquelas contribuições, salvo se encontrarem com a exigibilidade suspensa. O fato dos valores da contribuição ao INSS terem sido pagos no regime do SIMPLES não impede a dedutibilidade dessas quantias.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

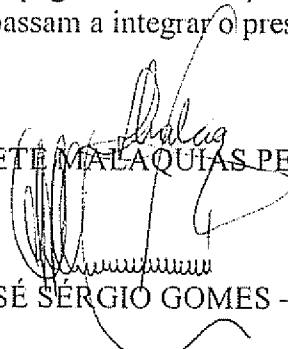
OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA AGRAVADA

A aplicação da multa agravada ou qualificada depende da comprovação específica do dolo, sendo certo que quando a Fiscalização apura a omissão com base na escrituração do próprio sujeito passivo não há como apená-lo com multa de lançamento de ofício excedente ao percentual de 75%.

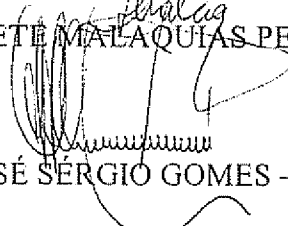
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício aplicada, vencido o Conselheiro João Otávio Opperman Thomé. Por unanimidade de votos, reconhecer o direito à dedução, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, dos valores lançados de ofício ao PIS e COFINS, como

também, das quantias pagas à contribuição ao INSS pelo regime do SIMPLES, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente



JOSÉ SÉRGIO GOMES – Relator

EDITADO EM: 01 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Opperman Thomé (Relator), Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

Relatório

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS que julgou procedente a exclusão de ofício da contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), efetuada em 22 de outubro de 2004 pela Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul/RS, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2001 e parcialmente procedentes os lançamentos efetuados em 26 de outubro de 2004 com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

A ação fiscal consistiu na tributação, a título de omissão de receitas, dos valores ingressados em contas de disponibilidade com contrapartida da conta de Passivo denominada “Adiantamentos de Clientes”, oriundos da empresa TREBOLL MÓVEIS LTDA., cujo controle acionário é de parentes dos sócios da fiscalizada, em que os pagamentos por reembolso ou pelas prestações de serviços de industrialização por encomenda são continuamente inferiores àqueles recebidos em adiantamento, o que enseja a manutenção desses valores na conta de passivo em caráter indefinido, tudo aliado ao fato de que os custos e despesas são sistematicamente superiores às receitas auferidas, resultando totalmente inviável a sua operação sem ditos aportes, e também do valor correspondente a perdão de dívida por parte do Banco do Brasil.

Para fins do IRPJ e CSLL a apuração e tributação do lucro da empresa nos quatro trimestres civis dos anos-calendário de 2001 e 2002 e quarto trimestre civil do ano de 2003 se deu pelo regime do lucro real, enquanto na seara das contribuições ao PIS e COFINS a tributação incidiu sobre as receitas dos meses de janeiro de 2001 a junho de 2004.

O Fisco também consignou que a multa foi agravada por ter sido caracterizado o evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

A exclusão da contribuinte do regime de tributação simplificada se operou em razão da receita anual do ano de 2000 ter ultrapassado o limite legal, o que se deu mediante a expedição de Ato Declaratório Executivo.

Manifestando inconformismo com a exclusão do regime do SIMPLES e impugnando individualmente os lançamentos, alegou a contribuinte que sua exclusão se deu por força da consideração de que os adiantamentos e o valor da redução do passivo mediante acordo com o Banco do Brasil fossem receitas, valores que, na verdade, não assim representam.

Levantou preliminar de nulidade do lançamento em vista da exigência decorrer de presunção, bem como, pela não consideração dos pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS realizados sob a sistemática do SIMPLES.

Quanto ao mérito, e em relação aos adiantamentos, disse que vinha sofrendo prejuízos sistematicamente e buscou honrar dívidas vencidas com bancos mediante empréstimos realizados pela empresa TREBOLL, em conta de Adiantamento de Clientes, devidamente documentados e escriturados nas fichas do livro Razão, o que caracteriza típica operação de mútuo, sem qualquer conotação de pagamento por prestação de serviços.

Com referência ao valor abatido da dívida junto ao Banco do Brasil argumentou que corresponde a acréscimos ilegalmente exigidos, não tendo importância se houve ou não o reconhecimento deles em sua escrituração já que, tributada pelo SIMPLES, ditos acréscimos não compõem a receita bruta.

Reclamou, ainda, não terem sido computados os valores devidos ao INSS, a serem deduzidos da receita bruta operacional em face da tributação pelo lucro real, esclarecendo que existem pagamentos pelo SIMPLES no percentual de 2,7% mas, com a adoção do lucro real, ser-lhe-á imputado o recolhimento das contribuições previdenciárias nas regras aplicáveis às demais empresas, na ordem de 25,8% da folha de pagamento mensal.

Pugnou, também, pelo incabimento da multa agravada em vista da existência de mera presunção de omissão de receita, devendo ser aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional quando houver dúvida na aplicação da penalidade.

Ao final requereu perícia para recomposição do auto de infração, abatendo-se os tributos pagos na sistemática do SIMPLES ou, alternativamente, prazo complementar para apresentação de planilhas que assim demonstrem.

O processo foi baixado em diligência para fins de verificação da efetividade dos pagamentos efetuados pelo SIMPLES, seguindo-se a identificação das parcelas afastadas pela consideração deles, resultando nas planilhas de fls. 751/752.

Restituído o prazo para impugnação a contribuinte reiterou suas razões anteriores, manifestou-se sobre os cálculos, invocando a existência de pagamentos não trabalhados, e trouxe nova discussão à matéria, qual seja, a necessidade de compensação de prejuízos fiscais e saldos negativos da base de cálculo da CSLL.

Aquele Colegiado (4ª Turma de Julgamento) admitiu a manifestação de inconformidade e as impugnações e declarou a improcedência da primeira, bem como, quanto às segundas, indeferiu o pedido de perícia e refutou as preliminares para, no mérito, consignar entendimento que os adiantamentos recebidos de TREBOLL representavam valores de receitas auferidas na prestação de serviços sem tributação para que pudesse a empresa continuar operando na sistemática do SIMPLES, e que a presunção é admitida no sistema tributário como meio de prova desde que o conjunto de indícios existentes num mesmo sentido conduzam ao raciocínio lógico e seguro da existência do fato gerador do tributo.

Entendeu, também, que se considera receita financeira a parcela correspondente à redução da dívida, incidindo o parágrafo único do artigo 219 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999.

Registrou, mais, que o meio utilizado pela empresa para ocultar a existência de omissão de receita, comprovada nos autos pelo conjunto de indícios veementes e

convergentes, com a contabilidade expressando dado comprovadamente inverídico, caracteriza a conduta dolosa que justifica o agravamento da multa de ofício para 150%.

Contudo, admitiu o decote dos pagamentos efetuados pelo SIMPLES, nos respectivos períodos de apuração, dizendo que a exclusão do regime não os transmudam em pagamentos indevidos, pois o DARF-Simples nada mais é que a soma dos valores devidos pelos respectivos tributos da empresa (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, etc) sob um outro código de recolhimento, ressaltando que os pagamentos referentes ao INSS e ao IPI não devem ser objeto de consideração na medida em que não houve lançamentos desses tributos neste processo. Admitiu, também, a compensação de prejuízos fiscais de anos-calendário anteriores na exigência do IRPJ e CSLL, com a limitação de 30% do lucro líquido ajustado.

Rejeitou, porém, a dedução do INSS devido conforme a sistemática normal das empresas, com base na folha de pagamento, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao seguinte pressuposto:

Com efeito, tais valores não foram contabilizados à época própria, pois a empresa recolhia o INSS sob um percentual incidente sobre a receita bruta e nessa sistemática (Simples) os contabilizou. Não houve confissão ou pagamento de qualquer valor a este título. Mesmo que tivesse havido o lançamento pela fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária, os valores seriam efetivamente devidos apenas a partir do transcurso do prazo de 30 dias da ciência do lançamento, oportunizando o ingresso da autuada com defesa no rito administrativo, tornando a sua exigibilidade suspensa

Ciente do decisório em 26 de janeiro de 2007 a contribuinte apresentou em 27 do mês seguinte o recurso e documentos de fls. 1.337/1.394 no qual pugna pelo direito de dedução da receita operacional, para elaboração do lucro real, das contribuições previdenciárias devidas pelas demais pessoas jurídicas não incluídas no SIMPLES, inclusive com incidência das contribuições para o Seguro de Acidentes de Trabalho (SAT) e terceiros, tendo por base a sua classificação na tabela do FAPS, o que resulta, pela atividade operacional da empresa, em contribuição previdenciária de 25,8 % incidente sobre a folha mensal, bem como o PIS e COFINS apurados nos autos de infração.

Frisa, também, que não há que se falar de impossibilidade de reconhecimento de tais deduções, com base no § 1º do artigo 344 do RIR, pois não mais se discute a exclusão retroativa do SIMPLES.

Em relação ao agravamento da multa diz que a própria decisão recorrida afirma que o *evidente intuito de fraude* deriva da existência de *indícios* veementes de omissão de receitas e que não houve fraude uma vez que o Fisco utilizou para proceder ao lançamento os valores de adiantamentos regularmente escriturados.

Ao final requer a reforma da decisão recorrida para fins de refazimento dos autos de infração, bem como, seja reduzida a multa agravada.



É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro JOSÉ SÉRGIO GOMES

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Em suas razões recursais a interessada restringiu o litígio a duas questões: no que toca ao IRPJ e CSLL, invoca a dedução da base de cálculo das contribuições igualmente lançadas ao PIS e COFINS, como ainda, embora não lançados, das contribuições ao INSS e SAT; em relação a todas as exigências de que cuida o presente processo, disserta tese de incabimento de multa de ofício agravada.

Razão assiste à Recorrente no sentido de que sua escrituração mercantil não foi desclassificada pelo Fisco, a qual, aliás, foi adotada para a exigência do IRPJ e CSLL pelo regime de tributação do lucro real, em razão da exclusão do regime de tributação do SIMPLES, bem assim, que os valo da receita considerada omitida foi colhida em seus registros contábeis. Levando-se em conta essa circunstância, passo a analisar seu pedido.

A regra geral materializada no artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 é a dedutibilidade, na determinação do lucro real, dos tributos e contribuições pelo regime de competência. Os parágrafos destes artigos elencam as exceções, ou seja, são indedutíveis *a)* os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º); *b)* o imposto de renda de que a pessoa jurídica for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º); *c)* as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º) e *d)* o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º).

Cediço que a apropriação de uma despesa, segundo o princípio contábil de competência estatuído no artigo 177 da Lei das Sociedades por Ações, deve ocorrer independentemente do efetivo pagamento dela, ou seja, na medida em que incorrida.

Em tema de tributos, portanto, o direito à apropriação surge no momento em que a obrigação tributária se exterioriza na forma do *quantum* devido, é dizer, com o lançamento, que se pode se iniciar com o próprio pagamento por parte do sujeito passivo, a depender de homologação futura por parte da autoridade fiscal (lançamento por homologação, CTN, art. 150) ou de ofício (CTN, art. 142).

Enquanto não materializada a obrigação tributária, portanto, não há falar em “despesa incorrida”.

No caso dos autos creio pertinente a dedutibilidade das contribuições ao PIS e COFINS, eis que regularmente lançados em procedimento de ofício, cujos lançamentos, a propósito, também integram os autos. Neste caso, a dedução deve se dar pelos valores expressados nos respectivos autos de infração, isto é, anteriormente à compensação das quantias pagas pelo regime do SIMPLES determinada pela r. decisão recorrida.

O óbice afeto à suspensão da exigibilidade em face da impugnação contra a exigência dessas contribuições encontra-se superado, pois, nesta fase recursal, a contribuinte

desistiu de trazer a este Conselho suas razões originárias, ou qualquer outra, e com isso ocorreu o trânsito em julgado administrativo.

No que toca à contribuição ao INSS, também entendo legítima a dedutibilidade, porém, tão somente daqueles valores aflorados na decomposição dos pagamentos feitos ao SIMPLES, assim identificados nos demonstrativos fiscais de fls. 751/752. É que, neste caso, o lançamento se consumou pela modalidade denominada “por homologação” a que alude o artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Por fim, no que se refere à parcela da contribuição ao INSS que supera os valores acima delineados, e a contribuição para o SAT, não há falar em direito à dedução porque, consoante explanado, o crédito tributário não foi materializado (confessado, lançado de ofício ou por homologação e nem sequer escriturado).

Noutro giro, igualmente entendo que assiste razão à Recorrente no que toca ao incabimento de multa agravada.

Com efeito, a Jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que não cabe agravar, ou qualificar a multa de lançamento de ofício a percentual mais exacerbado, quando os dados que sustentam a omissão são coletados dentro da própria contabilidade do contribuinte.

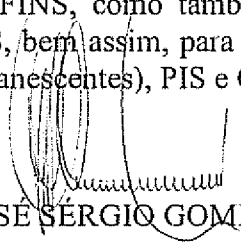
Sabença comum que o dolo não se presume e precisa efetivamente ficar demonstrado, sendo que no presente caso a Fiscalização cuidou apenas de exteriorizar o entendimento de que a conduta da contribuinte caracteriza evidente intuito de fraude e encontra quadratura nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.504, de 1964.

De resto, essa questão já se encontra sumulada por este Conselho, a ver:

Símula CARF nº 14

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

Com tais razões, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito à dedução, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, dos valores lançados de ofício ao PIS e COFINS, como também, das quantias pagas à contribuição ao INSS pelo regime do SIMPLES, bem assim, para reduzir a multa de ofício incidente sobre as exigências do IRPJ, CSLL (remanescentes), PIS e COFINS à ordem de 75% (setenta e cinco por cento).


JOSÉ SÉRGIO GOMES

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 01 SET 2010


JOSE ANTONIO DA SILVA

Chefe de Equipe da 1ª Câmara do
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-MF

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.