



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.720524/2014-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.921 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente SADI KONFLANZ & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO

A não apresentação dos livros contábeis requisitados e/ou informações que possibilitem a apuração, submetem o contribuinte ao arbitramento de lucro.

TRANSPORTE DE CARGA. LUCRO PRESUMIDO. FRETES PAGOS A TERCEIROS IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO

No regime do lucro presumido não há a possibilidade de dedução dos valores dos fretes pagos a terceiros, os quais constituem custo operacional da empresa de transporte, cuja dedução é admitida apenas no lucro real.

DO TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO

O transporte de mercadorias destinadas à exportação em território nacional não gozam de imunidade tributária nos exatos termos do art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal de 1988, todavia, gozam de suspensão das contribuições para o PIS e para COFINS, devendo ser excluídos da suas bases de cálculo.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E A COFINS. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. EM REPERCUSSÃO GERAL

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Cabe elucidar que o Parecer SEI 7698, de 2021, aprovado pelo despacho PGFN ME 246 em 26.5.2021 ratificou o decidido pelo STF.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO**

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SUMULA CARF Nº4

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para reconhecer a possibilidade da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, mantidos os lançamentos e a qualificação da multa de ofício em 150%, vencida a Relatora que reduzia a penalidade ao percentual de 75%. Designado para redigir o voto vencedor na parte em que vencida a Relatora, o Conselheiro Paulo Mateus Cicccone

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Cicccone – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Cicccone (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 1402-005.921 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11040.720524/2014-74

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 2004 com aplicação e multa proporcional agravada no percentual de 112,5%.

De acordo com o relatório fiscal, a fiscalização constatou que nos anos-calendários de 2010 e 2011, nos quais a contribuinte optou pelo lucro presumido, que esta informou na DIPJ receita bruta em valores inferiores ao declarado à fiscalização estadual o que motivou os lançamentos dos tributos sobre receitas omitidas.

Como a interessada não informou os valores da receita bruta total à RFB, configurou-se omissão de receita, com base na diferença de receita bruta, conforme Tabela III do Relatório Fiscal (fls. 73/74), deflagrando-se então o lançamento do IRPJ, da CSLL, da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP nos termos do art. 24 da Lei 9.249/95. Na apuração da omissão de receita foram descontados os valores declarados nas DCTFs originais, conforme Tabela IV (fl. 74), Tabela V (fl. 74/75) e Tabela VI (fl. 75) do referido relatório. A autoridade fiscal não considerou as DCTFs retificadoras porque foram apresentadas em 27/11/2013, após o início do procedimento fiscal, que ocorreu em 21/10/2013.

A multa de ofício foi qualificada para 150% nos termos do art. 957, II do RIR/99, amparado pelo art. 44, §1º da Lei n.º 9.430/96, devido ao volume de receita bruta omitida e a prática reiterada da infração, visto já ter sido a impugnante, conforme relato da autoridade fiscal, autuada pela mesma infração referente aos anos de 2008 e 2009.

Cientificada a contribuinte apresentou impugnação, argumentando, em síntese, o seguinte:

- a) Nulidade do lançamento efetuado sem a análise das provas acostadas pela contribuinte;
- b) Que presta serviço de agenciamento de transporte rodoviário de carga e, assim, emite o conhecimento de transporte para indústria contratante, da qual recebe o pagamento total do serviço, porém paga o terceiro executor do serviço (no caso o caminhoneiro), ficando apenas com a diferença que, na realidade, constitui sua receita bruta;
- c) Que os valores declarados como faturamento ao Fisco Estadual são decorrentes da necessidade de o ICMS ser calculado sobre o total do conhecimento de transporte emitido, cujo valor, entretanto, não é receita bruta da empresa, como pode ser constatado pelo exame da documentação anexa à impugnação (conhecimentos, recibos e cópias de cheques);
- d) Aplica-se à Recorrente a imunidade constitucional quanto aos ganhos por ela obtido relativo ao transporte de mercadorias destinadas ao mercado externo.
- e) Inconstitucionalidade da incidência das contribuições ao PIS e a COFINS sobre os valores do ICMS.
- f) Ilegalidade da aplicação da taxa SELIC;

- g) Improcedência da aplicação da multa de 150% tendo em vista seu caráter confiscatório e ausência de dolo.

Em 25 de março de 2015, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) negou provimento à manifestação de Inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O foro apropriado para discussões acerca dos princípios constitucionais que embasam os atos da Administração Pública é o Poder Judiciário.

BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGA SOB SUBCONTRATAÇÃO.

As prestadoras de serviços de transporte de carga que optarem pelo regime de tributação do Lucro Presumido devem recolher os tributos com base na Receita Bruta Total, mesmo quando decorrente de prestações de serviços realizadas por meio de subcontratação.

DECLARAÇÕES RETIFICADORAS APRESENTADAS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

O início do procedimento fiscal afasta a espontaneidade do contribuinte. Não se pode, portanto, considerar dados das DCTFs retificadoras apresentadas após esta data.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. PERÍCIA. ART. 16 DO DECRETO 70.235/72.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outra fase processual, salvo nos casos previstos nas alíneas “a”, “b” e “c” do §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo artigo.

RECEITA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL.

Não há imunidade no transporte de cargas em que apenas a mercadoria transportada destina-se à exportação.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Não há base legal para exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

TAXA SELIC. ART. 161, §1º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

O CTN, embora em seu art. 161, § 1º se refira a taxa de 1% ao mês, o faz em caráter supletivo, deixando expressamente à lei a possibilidade de dispor de modo diverso.

MULTA QUALIFICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A autoridade julgadora encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar a incidência de multa quando regularmente aplicada conforme os preceitos legais.

Cientificada, (AR fls. 841) a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 843/881, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

- 1) PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO.

Alega a Recorrente que foi requerida a perícia a fim de verificar a imunidade constitucional no que tange às operações que destinaram mercadorias para o exterior no período de apuração, bem como para identificar a subcontratação. Entende que o mencionado indeferimento representa ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, uma vez que teria apontado as razões para realização da prova pericial.

A turma julgadora *a quo* entendeu que não se encontrava presente as condições para o deferimento dos pedidos de diligência e produção pericial formulados, com fundamento nos artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, a seguir transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendêlas necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Perfeitamente fundamentada a decisão, não há que se considerar qualquer nulidade na decisão, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

A respeito da documentação que está em mãos de terceiros, o momento adequado para sua apresentação é quando do protocolo da peça impugnatória, salvo nos casos elencados nas alíneas do §4º do Decreto 70.235/72. Indefiro também a perícia visto não atender os requisitos previstos no art. 16, IV do mesmo diploma, ou seja, não foram demonstrados os motivos que justifiquem, tampouco indicação do perito juntamente com a formulação dos quesitos acerca dos exames desejados. Nos termos do §1º do art. 16, considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16

É dada a autoridade julgadora de primeira instância, a competência de poder rejeitar pedidos de diligências ou perícias, quando entender que são prescindíveis à análise por já se encontrarem os autos devidamente instruídos e prontos para julgamento, nos termos da legislação de regência, sem que tal circunstância implique cerceamento do direito defesa.

2) MÉRITO

2.1) DA IMUNIDADE DO TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO

A recorrente requer a exclusão da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS os valores referentes ao transporte de mercadorias destinadas à exportação, haja vista, serem estes valores cobertos por imunidade tributária. Desse modo, estes valores não poderiam ser tributados pelo ICMS, e via de consequência, não poderiam contemplar a presente base de cálculo tributável em atenção a base de cálculo escolhida pelo AFRFB para arbitrar o lucro do recorrente, que foi, o livro de registro e apuração do ICMS.

A decisão recorrida negou provimento à pretensão da Recorrente em razão dos seguintes fundamentos:

Ressalte-se que não há previsão no ordenamento para a não incidência do IRPJ e CSLL para operações ou prestações que representem exportações de produtos ou serviços ao exterior. A base de cálculo desses tributos é o lucro, que não se confunde com a receita oriunda de operação ou prestação destinada ao exterior. Se as receitas derivadas de exportações são imunes a contribuições, isso não implica que o lucro advindo dessas receitas também o seja, pois receita e lucro não se confundem. Considere-se também que a Lei n.º 10.637/02 em seu art. 5.º, inciso II e a Lei n.º 10.833/03 em seu art. 6.º, inciso II determinam que as contribuições – PIS/PASEP e COFINS –, respectivamente, não incidem sobre as receitas decorrentes das prestação de serviços para pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas. Verifica-se, portanto, que é imprescindível demonstrar que se trata de prestação transporte internacional de cargas ou passageiros, havendo, necessariamente, a movimentação de recursos com cobertura cambial. Deste modo, não há imunidade para transporte de cargas realizado dentro do território nacional

A premissa utilizada pela decisão recorrida (a imunidade atinge apenas as receitas de exportação e não os lucros) foi referendada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 564413/SC submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil de 1973. Confira-se:

IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A *imunidade* encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita. IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A *imunidade* prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras. LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido*.

Improcedente, portanto, as alegações da Recorrente.

2.2) DA SUBCONTRATAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE

Alega a Recorrente que presta serviço de agenciamento de transporte rodoviário de carga e, assim, emite o conhecimento de transporte para indústria contratante, da qual recebe o pagamento total do serviço, porém paga o terceiro executor do serviço (no caso o caminhoneiro), ficando apenas com a diferença que, na realidade, constitui sua receita bruta. Argumenta também que os valores declarados como faturamento ao Fisco Estadual são decorrentes da necessidade de o ICMS ser calculado sobre o total do conhecimento de transporte emitido, cujo valor, entretanto, não é receita bruta da empresa, como pode ser constatado pelo exame da documentação anexa à impugnação (conhecimentos, recibos e cópias de cheques;

No entanto, como bem apontou a decisão recorrida, atividade econômica constante da DIPJ juntada aos autos é de “*transporte rodoviário de cargas em geral*”. Em razão desse fato submeteu-se ao percentual de 8% sobre a receita bruta que é o coeficiente aplicável à prestação de serviço de transporte de carga.

Sendo a subcontratação uma espécie de custo da recorrente, o mesmo (custo) somente poderia ser excluído da base de cálculo do IRPJ e CSLL na hipótese de apuração pelo lucro real, fato este que não ocorreu.

Além disso, a própria impugnação afirma que o documento que a interessada emite para as empresas que contratam seus serviços é o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, trazendo, inclusive, para instruir sua defesa, diversos exemplares desse documento

O Conhecimento de Transporte é o documento fiscal emitido pelas transportadoras de cargas para dar cobertura à movimentação das mercadorias entre a localidade de origem e o destinatário da carga. Para a empresa transportadora, este documento é sua Nota Fiscal, ou seja, é o documento oficial utilizado para contabilizar as receitas e efetivar o faturamento.

Nesse mesmo sentido, mencione-se a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão n] 9101-000.473, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: IRPJ E REFLEXOS

Exercício: 1998,1999 E 2000

SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGAS. AGENCIAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Incabível a exclusão nas receitas, para efeito da base de cálculo do IRPJ calculado com base no lucro presumido, do valor pago por serviços subcontratados de transporte de cargas, mormente quando a atividade da contribuinte é a transportadora e não a agenciadora, tendo em vista que a recorrente pratica dois negócios jurídicos distintos, sendo o primeiro na contratação de carga e o segundo na subcontratação do transporte

Por fim, não há, como alega a Recorrente, qualquer *bis in idem* no lançamento fiscal. Isso porque, tratando-se o lucro presumido é válida a ficção legal estabelecida no sentido de que o seu custo corresponderia à 92% da receita da atividade, uma vez que a base de cálculo do IRPJ corresponde à 8% da receita bruta.

Para proceder à dedução pretendida, oferecendo à tributação a receita auferida das empresas contratantes menos o custo correspondente ao frete pagos a terceiros, a Recorrente deveria ter formalizado à opção pelo tributação com base no lucro real.

2.3 – DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A Recorrente reitera a argumentação suscitada quando da impugnação relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, porquanto traduz um simples ingresso contábil, inconfundível com faturamento ou receita conforme o disposto no art. 195, I, b da CF/88. Cita o art. 110 do CTN, afirmando que a lei não pode modificar o conceito de faturamento definido na Constituição, que deve ser aquele conceituado pelo Direito Comercial, qual seja, valores originados de operação mercantil ou prestação de serviços, que não abarcam o ICMS.

A referida pretensão foi rejeitada pela decisão recorrida, em face da ausência de competência das autoridades administrativas de julgamento para negar vigência à dispositivo expresso de lei, bem como para reconhecer sua inconstitucionalidade. Confirma-se:

Não obstante o reconhecimento de raciocínio semelhante em jurisprudência pátria, o órgão julgador está vinculado aos preceitos legais, que autoriza a exclusão do ICMS apenas quando o contribuinte da COFINS figurar na transação como substituto tributário daquele imposto. A parcela correspondente ao ICMS quando o interessado figura como contribuinte de direito não há de ser excluída. Dirimiu qualquer dúvida a inclusão do §5º pela Lei nº 12.973/14 no art. 12 do Decreto Lei nº 1.598/77, que define receita bruta, a qual corresponde ao faturamento – base de cálculo da contribuição - conforme dispõem os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98. Não há, portanto, base legal para exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

No entanto, a matéria relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS foi objeto de julgamento definitivo por parte do Supremo Tribunal Federal no RE nº 574.706 em 13/05/2021. Ressalte-se que o referido recurso extraordinário foi submetido à sistemática da repercussão geral, sendo, portanto, por força do artigo 62-A do RICARF, de aplicação obrigatória no âmbito deste conselho. Este tem sido o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pela ementa do Acórdão nº 9303-011.843, julgado na sessão de 20/08/2021. Confirma-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Cabe elucidar que o Parecer SEI 7698, de 2021, aprovado pelo despacho PGFN ME 246 em 26.5.2021 ratificou o decidido pelo STF. (grifamos)

Em face do exposto, procedente, quanto a esse ponto, a pretensão da Recorrente.

2.4) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA. LUCRO ARBITRADO

Importante lembrar que o AFRFB procedeu ao arbitramento do lucro da recorrente, utilizando-se dos instrumentos, documentos e valores disponíveis, conforme anteriormente explicitado.

Nessa senda, o acesso que o AFRFB teve a outros livros e documentos suprem a falta de esclarecimentos por parte da recorrente, de forma que os lançamentos são feitos sem qualquer prejuízo ou empecilho, inclusive de forma gravosa à recorrente. O quantum exigido é plenamente determinado pelo arbitramento de lucro, o que torna incabível a aplicação do agravamento da multa.

A aplicação da multa qualificada no presente caso, em relação aos créditos omitidos na DIPJ, mas identificados nos livros de registro e apuração do ICMS, teve como fundamento a caracterização de omissão de receita.

Não há qualquer outro motivo expresso no PAF para que haja a qualificação da multa, sendo considerado apenas a não prestação de informações pela recorrente. Confira-se (fls. 76):

Multas aplicadas

Conforme descrito acima, o contribuinte informou nas DIPJs referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011 valores de receita bruta bastante divergentes dos valores da receita registrados nos livros de registro e apuração do ICMS do mesmo período, conforme demonstrado na tabela I acima.

As receitas brutas informadas pelo contribuinte nas DIPJs referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011 são bastante inferiores, gerando um total omitido de receita bruta de R\$17.513.526,74 nos dois anos.

O contribuinte já foi autuado pela prática da mesma infração de que trata este Relatório Fiscal nos anos-calendário de 2008 e 2009 no Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 11040.720.402/2012-16, sendo apurada uma omissão de receita de R\$ 17.707.267,11 naqueles dois anos.

Assim, a conduta de informar valores menores de receita bruta foi reiterada pelo contribuinte em quatro anos-calendário, 2008, 2009, 2010 e 2011.

Em virtude dos fatos expostos, ou seja, do volume de receita bruta omitida e da prática reiterada do contribuinte em quatro anos-calendário foi aplicada a multa de 150% prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/1999, Decreto nº 3.000/1999 para as infrações referentes à omissão de receita.

Nas infrações referentes à declaração de IRPJ e de CSLL a menor no terceiro trimestre de 2010 foi aplicada a multa de 75% prevista no inciso I do artigo 957 do RIR/1999, Decreto nº 3.000/1999.

A qualificação da multa se constituiu apenas nisso. Houve o lançamento de ofício pela omissão de receitas, mas em nenhum momento ficou comprovado o “evidente intuito de fraude”. O mero descumprimento da legislação tributária em muito se distancia da situação prevista no art. 957, II do RIR/99 que exige que haja evidente intuito de fraude para que seja caracterizada a qualificadora da multa de ofício.

A simples omissão de receitas ou rendimentos, a simples declaração inexata de custos, despesas, receitas, a classificação equivocada de receitas na DIPJ, falta de comprovação de determinada operação comercial ou ato financeiro, inclusão ou exclusão de qualquer valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, prestação de informações divergentes às levantadas pelo Fisco, ou a simples omissão na prestação de esclarecimentos, entre outras, caracterizem a incidência da multa qualificada sob o fundamento de evidente intuito de fraude, especialmente quando tais fatos deram ensejo ao arbitramento do lucro. Esse é o entendimento consubstanciado na súmula CARF n.º 96 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 96:

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Da mesma forma, entendendo a reiteração da conduta, no caso dos autos não é suficiente para o agravamento da multa. Isso porque, o mencionado comportamento não se há que se falar que a receita omitida pelo contribuinte se deu em razão de algum elemento de falsidade, mas em virtude da interpretação equivocada da legislação por entender que os custos relativos à subcontratação de terceiros poderiam ser deduzidos da base de cálculo do lucro presumido.

O eventual erro quanto à matéria jurídica (possibilidade de dedução dos custos na base de cálculo do lucro presumido) não se confunde com a fraude elemento essencial do tipo penal. Nesse sentido, valiosa a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Habeas Corpus n.º 72.584-8:

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ICMS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - CREDITAMENTO- FRAUDE. A fraude pressupõe a vontade livre e consciente. Longe fica de configurá-la, tal como tipificada no inciso II do art. 1º da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença de alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. **Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, passível de ocorrer quer por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que se presume o consentimento viciado e objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito.** (grifamos)

Esclarecedor o seguinte trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio

"conforme salientado pelo Juízo, ao proferir sentença absolutória, passou-se ao fisco a informação de que o creditamento resultava da diferença de alíquota, isso mediante lançamento claro e preciso, nas respectivas guias. Como, então, falar em fraude? O que **houve foi impropriedade da interpretação conferida à legislação tributária, e isso pode acontecer, sem configuração de crime, na vida de qualquer contribuinte e, também, no atuar da própria Fazenda, o que, aliás, é repetitivo.** (grifamos)

A "informação falsa" que justifica a imputação da penalidade qualificada de 150% está relacionada a ocultação de fato e não questionamento sobre o seu significado jurídico. Essa

distinção fundamental fica mais clara com os exemplos fornecidos por HUGO DE BRITO MACHADO em sua obra "Estudos de Direito Penal Tributário". Vejamos:

Primeiro exemplo: dizer que ocorreu ou não ocorreu, um acréscimo patrimonial, em determinada empresa, é uma questão *de fato*. Dizer que esse acréscimo patrimonial está, ou que não está, determinado de acordo com a legislação tributária é uma questão *de direito*, como é também uma questão *de direito* saber se o dito acréscimo patrimonial é, ou não é, tributável pelo imposto de renda.

Segundo exemplo: dizer que determinado produto industrializado tem determinadas características materiais, ou que não as tem, é uma questão *de fato*. Dizer que o mesmo produto está classificado nesta ou naquela posição da Tabela de Incidências do IPI é uma questão *de direito*.

(...)

Muitos outros exemplos podem ser citados. **Importante, porém, é perceber que, nas questões de fato, a divergência não se estabelece a respeito do significado jurídico dos fatos, mas sobre os próprios fatos, nos aspectos perceptíveis independentemente de conhecimento jurídico.** (grifamos)

Dessa forma, para que se pudesse falar em "informação falsa" seria necessário demonstrar, por exemplo, que os custos deduzidos da base de cálculo do lucro presumido eram falsos. Inteiramente distinto é entender que tais custos, embora comprovadamente existentes, não eram dedutíveis.

2.5) DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Por fim, a Recorrente alega a inaplicabilidade da taxa SELIC para correção monetária de tributos.

A matéria relativa à possibilidade de aplicação da taxa SELIC encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, conforme se verifica pela Súmula n.º 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 4:

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.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, parcial provimento ao recurso para reconhecer a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e reduzir o percentual da multa para 75%.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 12 do Acórdão n.º 1402-005.921 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11040.720524/2014-74

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Redator designado

O Colegiado, por maioria de votos de seus membros, divergiu do entendimento da I. Relatora Junia Roberta Gouveia Sampaio quando deu provimento ao RV para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%, afastando, pois, a qualificação imposta pelo Fisco (TVF – fls. 70/76).

Nessa linha, embora fortemente embasado como sempre ocorre com os votos da I. Conselheira, com a devida vênia, faço leitura diferente dos fatos que levaram à exasperação da penalidade e à sua qualificação subsequente, perfilando entendimento consentâneo com o esposado pela Autoridade Fiscal e mantida pela decisão *a quo*.

Explico.

Segundo o TVF, fls. citadas, “*Verificando os livros de registro e Apuração do ICMS, constatamos que os mesmos trazem registro de receita bruta de prestação de serviços, conforme a tabela I abaixo. Entretanto, nas DIPJs referentes ao mesmo período o contribuinte informou valores bastante divergentes da receita bruta registrada nos livros. Os valores informados em DIPJ são bastante inferiores aos valores registrados nos livros, sendo que a DIPJ referente ao ano-calendário de 2011 trouxe os valores de receita bruta zerados*”.

Ou seja, claramente (e sem contestação pela contribuinte), os valores inseridos pela pessoa jurídica no seu livro de Registro de Apuração do ICMS (possivelmente contendo a receita bruta efetiva ou ao menos parte dela), divergiam do que foi informado ao Fisco Federal na DIPJ, inclusive com valores ZERADOS em 2011, lembrando que os lançamentos comportaram este AC e o AC de 2010.

É dizer, uma óbvia e flagrante tentativa de “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária*” ou, “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”, como afirma o texto legal (artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964)¹.

Dentro deste contexto, ao reverso do substancial voto da I. Relatora, que pugnou pela desoneração da duplicação da multa por entender que “*em nenhum momento ficou comprovado o “evidente intuito de fraude”, e que, “o mero descumprimento da legislação tributária em muito se distancia da situação prevista no art. 957, II do RIR/99 que exige que haja evidente intuito de*

¹ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

fraude para que seja caracterizada a qualificadora da multa de ofício”, vejo que o mecanismo utilizado pela autuada não revela qualquer desconhecimento da legislação (muito ao revés, tanto a conhecia como declarou corretamente ao Fisco Estadual, não o fazendo à Fazenda Federal), como não se estampou o quadro suscitado no voto vencido de que se estaria diante de uma “*simples omissão de receitas ou rendimentos*”, mas, sim, de um contumaz *modus procedendi* do sujeito passivo de ocultar – ao longo de dois anos - suas reais operações e receita bruta, tudo para fugir à tributação federal, lembrando que a contribuinte era optante, à época dos fatos (2010/2011), pelo regime do Lucro Presumido, sistema que adota JUSTAMENTE a receita como base imponible do IRPJ/CSLL/PIS e COFINS para apurar tais tributos, de modo que, óbvio, reduzida (fraudentemente) tal base, os encargos seriam menores, não fosse detectado tal procedimento pela ação do Fisco antes do interregno decadencial.

Então não se há de se falar estar diante de “simples omissão de receitas” (o que poderia atrair os beneplácitos da Súmula CARF n.º 14), **mas, sim, da existência de dolo direto**, pois a conduta do sujeito passivo está subsumida na conduta típica de sonegação e fraude descritas nos citados artigos. 71 e 72 da Lei 4.502/64, bem como no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007², que implicou, ainda, redução ou supressão de tributos e contribuições (o sujeito passivo quis e praticou a conduta de sonegação de tributos e contribuições federais, ou seja, reduziu ou suprimiu tributo ou contribuição social,

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

a) na forma do [art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

indevidamente, mediante a realização das condutas descritas nos incisos I e II do art. 1º da Lei 8.137/90)³.

O demonstrativo estampado pelo Fisco no TVF (fls. 73/74) e aqui reproduzido em planilha elaborada por este Redator mostra a irrefutável sonegação levada a cabo pela contribuinte:

1. Mês/Ano	2. RECEITA BRUTA - RICMS	3. RECEITA BRUTA - DIPJ	4. DIFERENÇA (2 - 3)
jan/10	712.861,62		
fev/10	710.412,60		
mar/10	970.216,30		
Total Trimestre	2.393.490,52	320.738,41	2.072.752,11
abr/10	1.031.049,75		
mai/10	1.115.740,63		
jun/10	867.396,36		
Total Trimestre	3.014.186,74	R\$ 418.714,26	2.595.472,48
jul/10	1.017.819,82		
ago/10	934.141,97		
set/10	859.970,80		
Total Trimestre	2.811.932,59	370.515,49	2.441.417,10
out/10	993.575,29		
nov/10	945.780,30		
dez/10	701.698,72		
Total Trimestre	2.641.054,31	351.377,92	2.289.676,39
jan/11	801.326,00		
fev/11	670.809,00		
mar/11	906.953,56		
Total Trimestre	2.379.088,56	-	2.379.088,56
abr/11	899.648,40		
mai/11	990.889,76		
jun/11	733.406,38		
Total Trimestre	2.623.944,54	-	2.623.944,54

³ Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

jul/11	752.255,65		
ago/11	484.758,82		
set/11	487.720,21		
Total Trimestre	1.724.734,68	-	1.724.734,68
out/11	543.324,97		
nov/11	501.093,01		
dez/11	439.998,75		
Total Trimestre	1.484.416,73	-	1.484.416,73
TOTAIS 2010/2011	19.072.848,67	1.461.346,08	17.611.502,59

Em claros números, **de 19 milhões de receita bruta auferida** (apurada pelo RICMS), **a contribuinte informou ao Fisco Federal montante inferior a 1,5 milhão**, ou seja, **exatos 7,6% da sua receita!!!**

Em outro dizer, de cada R\$ 100,00 obtidos de receita, ao Fisco da União só foram informados ínfimos R\$ 7,60!!

E, para pincelar com cores mais fortes, acresça-se que em 2011 a DIPJ foi entregue totalmente ZERADA, evidenciando ainda mais o intuito sonegatório da contribuinte de omitir informações.

Deste modo, presentes os requisitos exigidos por lei para a exasperação da multa de ofício ao patamar de 150%, nenhum reparo deve ser feito ao trabalho do Fisco, pela sua procedência.

A jurisprudência administrativa é nesta linha:

MULTA QUALIFICADA — são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, o número de operações omitidas, na casa de centenas, leva à convicção de que a conduta missiva da autuada **não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.**

(Acórdão 1201-00205 - Relator(a) Guilherme Adolfo dos S. Mendes)

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada.

(Segunda Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento -
Data da Sessão - 11/11/2010 Relator(a) Antonio José Praga de
Souza - Nº Acórdão 1402-000.314)

Por esses fatos – inconteste – entendo que a exasperação da multa, elevando-a
ao patamar de 150%, mostra-se irrepreensível, por isso deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento a recurso voluntário, mantendo a
qualificação da multa de ofício no patamar de 150%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone