



Processo nº	11060.000670/2010-18
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1302-005.994 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	19 de novembro de 2021
Recorrente	SOCIEDADE EDUCACIONAL SAO LUCAS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, uma vez constada a prática de conduta dolosa, com a intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador da fiscalização, o prazo decadencial é regido pelo artigo 173, inciso I do CTN, como já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no Resp nº 973.733/SC.

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

EXCLUSÃO DA CSLL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Nos termos do entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Resp nº 1.113.159 e do RE nº 582.525, respectivamente, a interpretação sistemática dos dispositivos legais válidos e vigentes no ordenamento jurídico leva à conclusão que inexiste qualquer ilegalidade/inconstitucionalidade da determinação de indedutibilidade da CSSL na apuração do lucro real.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não havendo um pronunciamento definitivo do Poder Judiciário, acerca de eventual inconstitucionalidade na inclusão dos valores pagos a título de ISSQN da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, não pode esta exclusão ser deferida no âmbito administrativo, sob pena de se declarar a inconstitucionalidade de lei válida e vigente no ordenamento jurídico, o que é vedado pelo excerto da súmula CARF número 02.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CONDUTA REITERADA DE OMISSÃO DE RECEITA.

Sendo demonstrado, pela fiscalização, a conduta reiterada do contribuinte na omissão de receitas, correta a qualificação da multa de ofício.

SELIC. ÍNDICE DE CORREÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

Nos termos da súmula CARF nº 04, 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 unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, quanto à parte conhecida, em rejeitar a prejudicial de decadência, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

O presente processo administrativo trata-se de Autos de Infrações lavrados em face do contribuinte Sociedade Educacional São Lucas Ltda., ora Recorrente, através dos quais foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL e contribuição ao PIS e COFINS, referentes aos anos-calendários de 2005, 2006 e 2007.

Cumpre ressaltar que o contribuinte foi excluído do SIMPLES FEDERAL, por prática reiterada de infração à legislação tributária, em razão de ter omitido receitas no período compreendido entre 01/2005 a 12/2007. A referida exclusão se deu a partir de 01/01/2005, com base nos arts. 14, inciso V e 15, inciso V, da Lei nº 9.317/96.

Nos termos dos documentos de fls. 87 e 88, o contribuinte teve ciência do ato de exclusão do SIMPLES FEDERAL em 15/04/2010. Contudo, mesmo lhe sendo informado que poderia apresentar impugnação, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no prazo de 30 dias, contado do recebimento da intimação do ADE, não houve insurgência quanto a este ato, tornado, por consequência, como definitiva exclusão do sistema simplificado de tributação.

Com a exclusão do SIMPLES FEDERAL e tendo em vista que o contribuinte, mesmo devidamente intimado para tanto, não apresentou documentação contábil e fiscal do período fiscalizado, o lucro da entidade foi arbitrado pela fiscalização.

As receitas consideradas no arbitramento foram as apuradas com base nos pagamentos (mensalidades e materiais) realizados pelos alunos da Sociedade Educacional São Lucas, que, como mencionado no Termo de Acusação Fiscal, eram “*expressivamente maiores que aqueles declarados pelo contribuinte; caracterizando-se, portanto, omissão de receita; nos termos do art. 40 da Lei no 9.430/1996*”.

Como se depreende da acusação fiscal, os valores declarados e quitados pelo contribuinte no período autuado foram considerados quando do cálculo dos créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização. Veja-se o que constou do Relatório de Fiscalização de fls. 127 e seguintes quanto a este ponto:

As contribuições ao SIMPLES, declaradas pelo contribuinte, relativos ao período fiscalizado, detalhadas nas Declarações anteriormente citadas, foram decompostos nos tributos abrangidos pelo Simples de acordo com a planilha “Decomposição do Simples Recolhido, Anexo 2 (fls. 97).

Assim, os valores declarados, embora não quitados, relativos ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS foram compensados com os valores apurados conforme detalhado nos Demonstrativos de Apuração, Anexos 3, 4, 5 e 6 (fls. 98 a 101).

Ademais, a multa de ofício foi qualificada, aplicando-se o percentual de 150%, uma vez que a fiscalização entendeu que a prática reiterada de omissão de receitas, em vários anos-calendários, teria o condão de atrair a aplicação do artigo 71, da Lei 4.502/64. Segundo o agente autante, “*ficou claro que os fatos supra descritos não são fruto de simples erro, mas foram realizados conscientemente pelo contribuinte com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade tributária da ocorrência de fatos geradores tributários*”.

Devidamente intimado dos Autos de Infração, o contribuinte apresentou uma Impugnação Administrativa para cada tributo constituído, mesmo sendo os Autos tratados em um único processo administrativo.

Como de depreende dos apelos, o Recorrente alegou, em síntese, (i) a decadência de parte do crédito tributário, com base no disposto do artigo 150, §4º do CTN; (ii) a impossibilidade de retroatividade do ato de exclusão do Simples; (iii) a necessidade de exclusão, no cálculo do IRPJ, da CSLL apurada, (iv) a necessidade de exclusão do ISS das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS; (v) a impossibilidade de qualificação da multa de ofício e; (vi) a impossibilidade de utilização da taxa SELIC para correção dos créditos tributários.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS), nos termos do acórdão recorrido, negou provimento à Impugnação Administrativa apresentada, mantendo, na integralidade, os créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização.

Intimado da decisão proferida, o contribuinte apresentou Recursos Voluntários (um para cada tributo), repisando os mesmos argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Ato contínuo, os autos foram enviados ao CARF e distribuídos a este relator, via sorteio, para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE E DO CONHECIMENTO EM PARTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 18/10/2010 (fls. 329), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 04/11/2010 (fls. 334), ou seja, o apelo foi apresentado dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, não se conhece da discussão quanto ao ato de exclusão do contribuinte do SIMPLES FEDERAL e a impossibilidade de retroatividade do ato administrativo exarado. É que, como demonstrado no acórdão recorrido, essa matéria deveria ter sido objeto de irresignação, por parte do Recorrente, quando do recebimento da intimação do ADE e não nos presentes autos.

Inclusive, não se pode olvidar, que, no próprio ADE, foi consignada a possibilidade de o contribuinte se insurgir em face do ato administrativo, no prazo de 30 dias, a contar do recebimento da intimação, ou seja, foi garantido, ao Recorrente, o contraditório e a ampla defesa, mas estes não foram exercidos.

Assim, não se pode admitir a discussão daquela exclusão no presente processo, que trata, reitere-se, de constituição de créditos tributários de ofício pela fiscalização, que teve, como uma das causas, justamente o ato de exclusão do contribuinte do SIMPLES FEDERAL.

Desta feita, se conhece parcialmente do Recurso Voluntário, deixando-se de se conhecer apenas a discussão acerca da exclusão do contribuinte do sistema simplificado de tributação e os seus efeitos.

Por fim, deve-se ressaltar, ainda, que, da mesma forma que aconteceu quando foram apresentados os apelos iniciais (Impugnações) do Recorrente, este apresentou um Recurso Voluntário para cada tributo/auto de infração.

Todavia, tratando-se de processo administrativo único, que engloba todos os Autos de Infração lavrados em face do contribuinte, os apelos apresentados pelo Recorrente serão analisados uma única vez, notadamente aquelas questões que são apresentadas em mais de um apelo.

DA DECADÊNCIA

No apelo do Recorrente, em sede de prejudicial de mérito, este alega a decadência de parte dos créditos tributários, uma vez que entende como aplicável ao presente caso o que dispõe o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Não assiste razão ao Recorrente.

Como sabido, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, alínea b), determina que cabe ao legislador complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, inclusive aquelas que tratam da prescrição e decadência.

No ordenamento jurídico pátrio, o Código Tributário Nacional é a norma geral a qual faz menção o Texto Constitucional. Mesmo tendo sido publicado antes da Constituição de 1988, o referido código foi recepcionado como Lei Complementar e, por isso, é nele que se encontram as regras para contagem do prazo decadencial no Direito Tributário.

Assim, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara, calcula e recolhe os valores que entende devidos ao erário, o CTN determina que o fisco possui 05 anos, contados do fato gerador, para homologar a declaração e o pagamento realizado pelo contribuinte. Eis a sua redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.
(destacou-se)

Todavia, como já decidido pelo STJ, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso seja constatada a prática de dolo, fraude ou colusão, com a intenção de se ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador, aplica-se a regra geral para contagem do prazo decadencial, que está prevista no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, que tem a seguinte redação:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A aplicabilidade do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, foi objeto de decisão definitiva, como mencionado, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), no Recurso Especial nº 973.733/SC, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO

DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (*lançamento de ofício*) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo **inocorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

No presente caso, como restou demonstrado na acusação fiscal e como será melhor explorado abaixo, quando da análise da qualificação da multa, durante todo o período fiscalizado, de 2005 a 2007, o contribuinte omitiu, de forma reiterada, receitas à fiscalização, deixando de levar à tributação quase que a totalidade dos valores recebidos a título de mensalidades e compra de materiais por seus alunos.

Fica clara, assim, a reiteração da omissão de receitas, que, como bem pontuado pela acusação fiscal, foi realizada de forma consciente, ou seja, a omissão não foi fruto de simples erro e sim de fraude perpetrada pelo contribuinte.

Neste sentido, o prazo decadencial deve ser contado com base no que dispõe o artigo 173, inciso I do CTN, nos exatos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça no precedente transcrito acima.

Os Autos de Infração ora em análise constituíram créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre Janeiro de 2005 e Dezembro de 2007. Assim, o prazo decadencial para constituição dos créditos tributários relativos a Janeiro de 2005 (período mais antigo) se daria, com a contagem prevista no artigo 173, inciso I do CTN, apenas em 01/01/2011.

Como o contribuinte foi intimado 17/06/2010, não há que se falar em decadência no presente caso.

Neste ponto, portanto, VOTA-SE por REJEITAR A PRELIMINAR de decadência invocada no Recurso Voluntário.

DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS VALORES DO IRPJ E DA CSLL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Em seus apelos, em longo tópico, o Recorrente alega, em síntese, que a legislação em vigor não teria respaldo no Texto Constitucional, quando veda a exclusão da CSLL apurada da base de cálculo do IRPJ e da própria base da CSLL.

Em primeiro lugar, não se pode deixar de mencionar que toda a discussão desenvolvida pelo Recorrente perpassa na suposta inconstitucionalidade dos dispositivos legais vigentes e válidos, o que, como sabido, não se pode admitir no âmbito contencioso administrativo federal.

Inclusive, a impossibilidade de se declarar a inconstitucionalidade da legislação já está pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em especial pelo excerto da Súmula CARF nº 02, que tem a seguinte redação: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Por outro lado, em seus apelos, o contribuinte se olvidou que o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, já se pronunciou acerca da legalidade dos dispositivos da Lei nº 9.316/96, que ele alega serem ilegais. Veja-se:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSSL. DEDUÇÃO VEDADA PELO ARTIGO 1º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 9.316/96. CONCEITO DE RENDA. ARTIGOS 43 E 110, DO CTN. MATÉRIA DE ÍDOLE INFRACONSTITUCIONAL. LEI ORDINÁRIA E LEI COMPLEMENTAR. INTERPRETAÇÃO CONFORME. COMPETÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. LEGALIDADE RECONHECIDA.

1. A base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas (critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária) compreende o lucro real, o lucro presumido ou o lucro arbitrado, correspondente ao período de apuração do tributo.

2. O lucro real é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (artigo 6º, do Decreto-Lei 1.598/77, repetido pelo artigo 247, do RIR/99).

3. A Lei 9.316, de 22 de novembro de 1996, vedou a dedução do valor da contribuição social sobre o lucro líquido (exação instituída pela Lei 7.689/88) para efeito de apuração do lucro real, bem como para a identificação de sua própria base de cálculo, verbis: "Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo. Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo."

4. O aspecto material da regra matriz de incidência tributária do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade (econômica ou jurídica) de renda ou proventos de qualquer natureza, sendo certo que o conceito de renda envolve o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (artigo 43, inciso I, do CTN).

5. A interpretação sistemática dos dispositivos legais supracitados conduz à conclusão de que inexiste qualquer ilegalidade/inconstitucionalidade da determinação de indedutibilidade da CSSL na apuração do lucro real.

6. É que o legislador ordinário, no exercício de sua competência legislativa, tão-somente estipulou limites à dedução de despesas do lucro auferido pelas pessoas jurídicas, sendo certo, outrrossim, que o valor pago a título de CSSL não caracteriza despesa operacional da empresa, mas, sim, parcela do lucro destinada ao custeio da Seguridade Social, o que, certamente, encontra-se inserido no conceito de renda estabelecido no artigo 43, do CTN (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.028.133/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.05.2009, DJe 01.06.2009; REsp 1.010.333/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.02.2009, DJe 05.03.2009; AgRg no REsp 883.654/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 13.03.2009; AgRg no REsp 948.040/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 16.05.2008; AgRg no Ag 879.174/SP, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 02.08.2007, DJ 20.08.2007; REsp 670.079/SC, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.02.2007, DJ 16.03.2007; e REsp 814.165/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 15.02.2007, DJ 02.03.2007).

7. A interpretação da lei ordinária conforme a lei complementar não importa em alteração do conteúdo do texto normativo (regra hermenêutica constitucional transposta para a esfera legal), não se confundindo com a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, donde se dessume a índole infraconstitucional da controvérsia, cuja análise compete ao Superior Tribunal de Justiça.

8. Ademais, o reconhecimento da legalidade/constitucionalidade de dispositivo legal não importa em violação da cláusula de reserva de plenário, consoante se depreende da leitura da Súmula Vinculante 10/STF: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte." 9. Recurso especial desprovido. **Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.** (REsp 1113159/AM, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/11/2009, DJe 25/11/2009) (Destacou-se)

O entendimento dado à matéria pelo Supremo Tribunal Federal vai no mesmo Norte do que a ementa acima. Veja-se:

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA DEVIDO PELA PESSOA JURÍDICA (IRPJ). APURAÇÃO PELO REGIME DE LUCRO REAL. DEDUÇÃO DO VALOR PAGO A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PROIBIÇÃO. ALEGADAS VIOLAÇÕES DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 153, III), DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS (ART. 146, III, A), DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

(ART. 145, § 1º) E DA ANTERIORIDADE (ARTS. 150, III, A E 195, § 7º). 1. O valor pago a título de contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL não perde a característica de corresponder a parte dos lucros ou da renda do contribuinte pela circunstância de ser utilizado para solver obrigação tributária. 2. É constitucional o art. 1º e par. ún. da Lei 9.316/1996, que proíbe a dedução do valor da CSLL para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento. (RE 582525, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 09/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-026 DIVULG 06-02-2014 PUBLIC 07-02-2014) (destacou-se)

Nestes termos, seja pela impossibilidade de se analisar a constitucionalidade da legislação, seja porque a questão está pacificada no âmbito do Poder Judiciário, sem maiores delongas, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ISSQN DAS BASES DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS.

No Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente aduz pela impossibilidade de o ISSQN, tributo de competência do Distrito Federal e dos Municípios, compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Em síntese, afirma, o Recorrente, pela necessidade de “*exclusão dos ingressos destinados a terceiros da base de cálculo*” daquelas contribuições, sob pena de as contribuições incidirem “*sobre algo que não é faturamento, base de cálculo autorizada pela Constituição e pela própria lei ordinária.*”

Não assiste razão ao Recorrente.

De pronto, impõe-se ressaltar que não foi trazido aos autos qualquer elemento de prova, no sentido de que o Recorrente seria contribuinte daquele tributo e, em especial, de que houve recolhimentos aos cofres municipais do ISSQN no período objeto da presente autuação. Isto, por se só, já seria suficiente para negar provimento ao apelo.

Por outro lado, sabe-se que a discussão acerca da inclusão ou não do ISSQN na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS provoca intensos debates no âmbito da doutrina e do Poder Judiciário.

Sabe-se, inclusive, que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento já transitado em julgado, no RE nº 574.706, entendeu pela impossibilidade de o ICMS (tributo de competência do Distrito Federal e dos Estados) compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Naquele RE, foi fixada a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”.

Todavia, o Supremo Tribunal Federal ainda não se manifestou definitivamente acerca da constitucionalidade ou não de o ISSQN poder compor a base de cálculo das contribuições em comento. Em que pese alguns Ministros daquela colenda Corte já terem votado nos autos do RE nº 592.616 (de forma desfavorável e favorável aos interesses dos contribuintes), na data em que o presente voto é minutado, pode-se verificar que o julgamento ainda não se encerrou.

Não há, como visto, um posicionamento definitivo do Poder Judiciário quanto à discussão posta pelo Recorrente e o acatamento dela, por este Tribunal Administrativo, vai de encontro ao texto da Súmula CARF nº 02, cujo excerto foi transscrito no tópico anterior.

Neste sentido, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DA MULTA QUALIFICADA

Em argumento subsidiário, a Recorrente afirma que não estariam caracterizados os elementos autorizadores para qualificação da multa de ofício, como feito pela fiscalização.

Aduz, neste sentido, que “*no caso do auto de infração aqui discutido, não há qualquer comprovação de que a parte recorrente tenha agido de forma a camuflar informações com o intuito de sonegar ou reduzir o valor da contribuição exigida, devendo ser afastada a aplicação da multa qualificada e dos juros, por total ausência de comprovação (...)*”.

Afirma, que “*no presente caso, entretanto, a própria contabilidade da empresa, com seus registros e extratos bancários, serviram de base para a autuação. Assim, como pode ser aplicada uma multa por sonegação ou fraude, se a escrita fiscal do contribuinte foi considerada regular e ainda foi toda disponibilizada para a fiscalização?*” Mais uma vez, não assiste razão ao Recorrente.

De pronto, quando se verifica a motivação da fiscalização, ficou caracterizado que o contribuinte, de forma reiterada, em diversos anos calendários, omitiu receitas, não levando-as à tributação.

Como sabido, o parágrafo 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina a aplicação da penalidade em dobro quando constatada a prática de alguma das condutas previstas no artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Cita-se:

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)

(...)

§ 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)

Por sua vez, os dispositivos da Lei nº 4.502/64 que autorizam a qualificação da multa são os seguintes:

Art . 71. Sonegação é tôda 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 tôda 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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72

No presente caso, as omissões de receitas reiteradas, realizadas em diversos anos-calendários, não deixam dúvidas de que o contribuinte ocultou, da administração tributária, de forma dolosa, a ocorrência do fato gerador.

Ademais, com toda venia, o Recorrente falta com a verdade, em completa deslealdade processual, quando afirma que “*a escrita fiscal do contribuinte foi considerada regular e ainda foi toda disponibilizada para a fiscalização*”.

Como demonstrado no curso do presente processo, o lucro da entidade teve que ser arbitrado pela fiscalização, justamente porque, mesmo intimado para tanto em diversas oportunidades, o contribuinte não apresentou sua escrita contábil e fiscal ao agente autuante.

Inclusive, como se verifica do Relatório de Fiscalização, na última manifestação do Recorrente no curso da fiscalização, o seu representante legal deixou clara “*a impossibilidade de apresentar as demonstrações solicitadas, pois, segundo o mesmo, não logrou localizar a documentação pertinente*”.

Portanto, os argumentos apresentados pelo Recorrente, além de não serem condizentes com a verdade, quando cotejados com a acusação fiscal, deixam claro que houve a intenção, de forma reiterada, em diversos anos-calendários, de omitir da fiscalização a ocorrência do fato gerador dos tributos que deviam ser recolhidos no período.

Assim, também neste ponto, VOTA-SE POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado neste ponto.

DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA CORREÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

Por fim, sem maiores delongas, não se pode dar guarida ao argumento do Recorrente, quando afirma que a SELIC não pode ser considerada na correção dos créditos tributários que são objeto dos Autos de Infração em comento.

Essa discussão, há muito já está pacificada no âmbito do Conselho, como se observa do texto da súmula CARF nº 04, que tem a seguinte redação: “*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*”.

Portanto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário também neste ponto.

DAS CONCLUSÕES

Por todo o exposto, vota-se por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, por REJEITAR a PRELIMINAR de decadência, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao apelo do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

