



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.001508/2005-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.176 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente FRANCISCO SILVA FILHO & CIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A perícia não se presta para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos, sendo cabível somente quando for imprescindível ao desenvolvimento da lide, devendo ser afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

Na revenda de cartões telefônicos, a totalidade dos valores recebidos pela pessoa jurídica de seus clientes integra a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido. Irrelevante, para efeitos da caracterização como receita, o fato de o preço final ao consumidor ser preestabelecido pela concessionária de telefonia ou de a margem de lucro da revendedora ser apenas um percentual sobre o preço final.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.
O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de mérito, negar a solicitação de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância, que considerou o “Lançamento Procedente em Parte”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) de IRPJ, PIS/Pasep, Cofins e CSLL (e-fls. 1204/1274), referente aos períodos de apuração de 01/01/2001 a 31/12/2004, de que se cientificou o Contribuinte em 13/06/2005 (e-fls. 1298). No AI do IRPJ estão descritas as seguintes irregularidades apuradas: (i) diferença de receita da atividade, escriturada e não declarada; e (ii) omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

3. Irresignado, em 11/07/2005, o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 1305/1326), em que alegou, em síntese, o que segue:

3.1. Quanto à **preliminar de nulidade**, informa que:

3.1.1. os AIs possuem impropriedades e fontes de dúvidas que tornam difícil, ou até impossível, o oferecimento de impugnação satisfatória;

3.1.2. o lançamento, tal como definido no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não pode se afastar do rigorismo quanto às suas formalidades;

3.1.3. a receita/faturamento (base de cálculo dos tributos lançados) deve coincidir, em se tratando do mesmo contribuinte, de idênticos períodos de apuração e de resultados de exercícios coincidentes. Tal não ocorre, em relação aos lançamentos ora impugnados. Sem contar, que, no caso, "a priori", já desponta duplicidade de tributação, vez que os valores apurados pela Fiscalização com respaldo em depósitos bancários abarca quaisquer outras diferenças ou omissões;

3.1.4. arrola, ainda, os seguintes equívocos no procedimento fiscal:

- o autuante planilhou depósitos e créditos de boletos de cobrança das contas BRADESCO nº 82.212-4 e SICREDI nº 20.291-6, sem proceder ao desconto relativo a cheques devolvidos, os quais foram reapresentados e por até duas vezes, tomando inconsistente o montante autuado com base em depósitos bancários. Dizer que a não subtração é para compensar eventuais valores não lançados, tendo em vista parâmetro utilizado, não é boa técnica, e não demonstra ser justo tal critério, pois não valorou as duas equações;
- o autuante, repetiu em 2003, equivocadamente, os valores da base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins lançados em 2002. Por outro lado, relativamente ao PIS/Pasep de 2003, a coluna de débitos declarados, na DCTF;
- há divergências nas bases de cálculo entre os tributos IRPJ e CSLL, quando deveriam ser iguais. Também há divergências entre os valores tributados a título de PIS/Pasep e Cofins, haja vista as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, que diferem entre si. Outra divergência alegada foi nos valores nas bases de cálculo, do IRPJ e CSLL, em decorrência das divergências apontadas em 2003, quando também foram repetidos os valores das bases de cálculo de 2002 (Anexos II e III — e-fls. 1331/1347);
- na relação dos depósitos bancários digitados pelo Autuante, há erros de datas (e-fls. 1072), de valores (e-fls. 1073), bem como rasuras e alterações manuais (e-fls. 1065/1115), o que fragiliza e torna obscuro o procedimento fiscal.

3.1.5. observa, ainda, que o procedimento fiscal não premia o zelo, a transparência, a legalidade, incidindo em desrespeito aos princípios que devem caracterizar a administração pública (art. 37, *caput*, da CF/88).

3.1.6. nesse contexto, pede a anulação dos lançamentos ou, se assim não entender, aponta a necessidade de realização de perícia para uma apuração criteriosa dos valores, eliminando-se as incongruências e erros apontados.

3.2. Quanto ao **mérito**, informa que:

3.2.1. Atividade empresarial da impugnante

3.2.1.1. alega que possui contratos de prestação de serviços de distribuição, sem exclusividade, de cartões telefônicos indutivos e produtos similares de telefonia pública com a Brasil Telecom S/A e com a Brasil Telecom Celular S/A. Conforme os contratos, os valores da remuneração, pelos serviços, bem como a receita que aufera são delimitados, que é tão somente a diferença entre o preço de compra dos cartões da contratante e o preço final de venda (item 2.7 da cláusula segunda);

3.2.1.2. que não se trata, no caso do Contribuinte, de simples operação de compra e venda, como definiu o Autuante, mas sim, de prestação de serviços. A caracterização de prestação de serviços, como natureza da atividade da impugnante, é contemplada pela listagem de serviços sujeitos ao ISS, como consta da Lei Complementar nº 116, de 2003, art. 10, subitem 15.14, como serviços "congêneres";

3.2.1.3. que a atividade exercida se consubstancia como mera intermediação, que pode ser resumida na facilitação ou disseminação de um serviço, de natureza pública, para o público consumidor. Não é nessa linha de entendimento que se pautou o lançamento, eis que este tem lastro nos valores totais que a atividade revelou, onde se comprova que a grande parte (90%) da receita representa mero repasse à contratante dos serviços de distribuição.

3.2.2. Apuração de diferenças entre a receita escriturada e declarada

3.2.2.1. argüi que se deve considerar na apuração da receita tributável a mesma argumentação despendida que diz respeito à natureza de sua atividade empresarial, decorrente do contrato de prestação de serviços. Repisa que a execução de um contrato de prestação dos serviços, que poderia, de outro modo, ser feito pelo regime de consignação, em que a contratada das empresas de telefonia simplesmente atuaria como representante comercial ou distribuidora, os responsáveis pelo Contribuinte assim apuraram as receitas. E, como, a partir das compras (= recebimentos dos cartões para revenda ou distribuição), considerando-se a margem fixa de comercialização, chegava-se a um valor tributável (= faturamento ou receita bruta). Todavia, não foi esse o entendimento da Fiscalização.

3.2.2.2. o lançamento deriva para arbitramento, com base em depósitos bancários e, nesse aspecto, alarga o conceito de omissão de rendimentos, porquanto os procedimentos de fiscalização aplicados para a receita escriturada se anula pelos equívocos, erros, omissões e incongruências apontadas;

3.2.3. Nulidade do lançamento em face à inconstitucionalidade de seu suporte legal

3.2.3.1. diz que o lançamento, operado com alicerce no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, constitui-se em verdadeiro arbitramento, pelo que há que se indagar da constitucionalidade da formalização do crédito, da apuração efetiva e clara da existência de fato gerador de imposto e contribuições;

3.2.3.2. além de ser inconstitucional, a base legal do lançamento amparado em depósitos bancários, não lhe foi oportunizado, após intimação recebida em 13/05/2005, cujo vencimento se dava em 03/06/2005, e que foi respondida em 02/06/2005, tendo sido indeferida prorrogação de prazo então solicitada, pelo que o Contribuinte impedido de responder e explicitar, fielmente, as indagações;

3.2.3.3. não faltou comprovação da origem dos depósitos bancários objeto das contas/correntes bancárias, pois o cálculo dos tributos, pelo Contribuinte, eram feitos, dado o regime de sua contratação, que limitava a receita que poderia apurar com a revenda de cartões telefônicos, em face das aquisições, ou seja, sobre o valor das entradas era calculado o montante da saída, mediante o acréscimo da margem pactuada;

3.2.3.4. as contas em pauta, com seus depósitos, principalmente do Banco SICREDI, era uma conta transitória, que servia para o depósito dos pagamentos dos pontos de venda (= farmácias, mercados, tabacarias etc.) clientes do Contribuinte, seja na forma de cheques pré-datados, que eram nessa conta objeto de antecipação de receitas, ou de pagamentos feitos por meio de boletos, enquanto que a saída dos valores dessa conta eram, em regra, pagamentos à Cia. Telefônica, Contratante. Para comprovar, junta documentos que compõem os anexos VI e VII (e-fls. 1357/1442 e 1443/1921).

3.2.3.5. a conta/corrente do Bradesco também representa a entrada de valores de clientes de outros estados federados e como já referido, o resultado dessas vendas (= redistribuições de cartões) era também apurado em função das entradas desses cartões;

3.2.3.6. se a Fiscalização não buscar e provar a existência do liame entre os rendimentos, representados nos depósitos bancários, e o resultado concreto, vertido para sinais de riqueza ou pelo consumo desses recursos pelo contribuinte, não é válido o lançamento; Cita, jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vinculando a matéria em exame com decisões que se reporta a Lei nº 8.021, de 1990;

3.2.3.7. o tributo que tenha como base impositiva a receita não pode incidir ao imposto sobre a renda, isto porque o conceito de renda está definido no art. 43 do CTN e art. 153, III da CF/88. Então, para efeito do IRPJ e da CSL, é proibido adotar-se o mesmo conceito, para efeito de base de cálculo;

3.2.3.8. a instituição de novo tributo só pode ser veiculada por Lei Complementar à luz do art. 153, II, bem como do art. 146, III, "a" da CF/88. Nesse contexto, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 apresenta-se inconstitucional, ao pretender veicular um fato gerador novo ou por dimensionar nova base de cálculo para o imposto de renda, representada pelo somatório de depósitos bancários. É nulo, portanto, o lançamento de imposto de renda calcado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e, por consequência, os lançamentos reflexos.

3.2.4. Afronta a outros princípios básicos do direito

3.2.4.1. alega que o valor do lançamento é absurdo e confiscatório se considerar o patrimônio da pessoa jurídica devidamente arrolado que se revela em cerca de R\$ 217.816,00;

3.2.4.2. há princípios jurídicos, a nortear a administração da justiça, que são o da razoabilidade e o da proporcionalidade (art. 145, par. 1º, 150, inc. IV, 153, inc. III da CF/88). No caso, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, como aplicado, escapa à concepção de razoabilidade e não observa os princípios constitucionais da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da proibição do confisco.

3.2.5. Solicita perícia para que seja esclarecido qual a natureza da atividade da impugnante e qual a efetiva receita apurada pela empresa ou diligência para sanear o AI de todos os equívocos, contradições e incongruências que registra.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 18-9.018 – 1ª Turma da DRJ/STM, lavrado em 20/05/2008 (e-fls. 2391/2418), de que se deu ciência ao Contribuinte em 10/06/2008 (e-fls. 2425), cuja ementa, resultado e dispositivo são os que se seguem:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem

verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não é nulo o lançamento de ofício.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais. Ademais, ela é desnecessária porque é possível a apresentação de prova documental sobre as questões controversas e, principalmente, se os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

ILEGALIDADES. SUPOSTAS OFENSAS AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS

Na revenda de cartões telefônicos, a totalidade dos valores recebidos pela pessoa jurídica de seus clientes integra a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido. Irrelevante, para efeitos da caracterização como receita, o fato de o preço final ao consumidor ser preestabelecido pela concessionária de telefonia ou de a margem de lucro da revendedora ser apenas um percentual sobre o preço final.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receitas ou rendimentos omitidos, por presunção legal.

LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÕES LEGAIS

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. A arguição de consideração de duplicidade de tributação (depósitos bancários com vendas escrituradas) ou

de base de cálculo superdimensionada (cheques devolvidos) deve estar amparada em dados consistentes que apontem o alegado, o que não ocorreu nos autos.

INCORREÇÃO NA APURAÇÃO DO MONTANTE TRIBUTÁVEL

Comprovada incorreção na apuração do montante tributável, deve-se alterar a exigência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Contribuição para o PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

PIS e COFINS - BASE DE CÁLCULO

De acordo com a legislação vigente, as bases de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, assim entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Lançamento Procedente em Parte

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo nº 11060.001508/2005-50, ACORDAM os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado:

1) Rejeitar as preliminares de nulidade e inconstitucionalidade argüidas pelo impugnante;

2) Considerar não formulado e desnecessário o pedido de realização de perícia;

3) Julgar procedentes em parte os lançamentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, do Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, constantes dos Autos de Infrações de fls. 1.115 a 1.185, devendo ser mantidos os valores de R\$ 477.746,97, R\$ 185.249,55, R\$ 855.226,10 e R\$ 238.240,95, respectivamente, referente aos fatos geradores apurados nos anos-calendário de 2001 a 2004, acrescidos dos juros de mora e da multa de 75%”.

5. Irresignado, em 04/07/2008, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2426/2437). Aduz, sinteticamente:

5.1. Preliminarmente, que “[...] há que se consignar que a indicação do perito e sua qualificação, assim como dos peritos, à semelhança da legislação processual, subsidiária e complementar do processo/administrativo/fiscal, poderia ser feita posteriormente, no caso de deferimento do pedido. Em segundo plano, a questão dos esclarecimentos trazidos aos autos, com a diligência realizada, ao ver da Recorrente ainda deixa lacunas e sérias dúvidas quanto à procedência das bases de cálculo dos diversos tributos”. Aponta diversos erros materiais na decisão recorrida.

5.2. No mérito, repete os argumentos expendidos nos subitens “3.2.1”, “3.2.2”, “3.2.4”, “3.2.5” e, genericamente, solicita que “[...] seja, ao menos, considerada a existência de tributação em duplicidade, na parte que diz respeito à pretensa omissão de receita calculada com respaldo, unicamente, em depósitos bancários, levando-se em conta que, naturalmente, todos aqueles depósitos representam os recebimentos dos ‘pontos de venda’ que recebem os cartões distribuídos pela recorrente, recebendo desses apenas a reposição parcial da receita que já reconheceu, da comissão que é objeto de contratação com as operadoras de telefonia”.

6. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 2ª instância, consubstanciada na Resolução nº 1202-000.141 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, lavrada em 03/08/2012 (e-fls. 2441/2451), que sobrestou o julgamento em face do que dispunha o então vigente art. 62-A do RICARF, vez que se aguardava decisão definitiva do STF em sede do RE nº 601.314 (que versava sobre Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF – dirigida da RFB às instituições financeiras), o qual teve sua “repercussão geral” reconhecida em 23/10/2009. A Portaria MF nº 545, de 28/11/2013, revogou os §§ 1º e 2º do referido artigo do RICARF, pelo que este processo administrativo retornou para julgamento.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 2425 e 2426), pelo que dele conheço.

PREJUDICIAL DE MÉRITO: JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 601.314

8. No que importa ao presente processo administrativo, o Acórdão que pôs termo à questão, lavrado em 24/02/2016, Rel. Min. Edson Fachin, que teve trânsito em julgado em 11/10/2016¹, foi assim ementado:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. [...]”

¹ <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310712347&ext=.pdf>>

(...)

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

(...)

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **‘O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal’.**

(...)

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento” (negrito do original).

9. Como se vê, não há óbice ao prosseguimento do presente julgamento.

PRELIMINAR: SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA

10. A Recorrente aponta os “[...] seguintes óbices à compreensão exata da realidade”:

10.1. “A) No mês de **março/2001**, o Auto de Infração apontou OMISSÃO igual a R\$ 129.938,14, enquanto o valor MANTIDO com a decisão aponta para o valor de R\$ 165.310,45, quando o Auto de Infração (AI) não apontou omissão de receita na escrituração”.

10.1.1. Compulsando-se o AI pertinente à Contribuição ao PIS/Pasep (que apresenta bases de cálculo idênticas à da Cofins, por suposto), infere-se que há duas infrações relativas a

este tributo: (i) “PIS FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS - Valor referente a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”, no montante de R\$ 129.938,14 (e-fls. 1232); e (ii) “PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA FALTA/INSUFICIÊNCIA DO PIS - Valor apurado conforme relatório de auditoria anexo”, no montante de R\$ 35.372,31 (e-fls. 1235).

10.1.2. Procedendo-se à soma dos montantes, chega-se ao exato valor mantido pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, que, corretamente, foi por não agravar o montante da autuação, conforme dar-se-ia se levasse em conta os cálculos procedidos em sede de diligência, que redundariam em uma base de cálculo de R\$ 190.640,02 (= 35.372,96 + 160.267,06), conforme e-fls. 2247 e 2250.

10.2. “B) No mês de **abril/2001**, o Auto de Infração aponta OMISSÃO de R\$ 162.766,53, enquanto o valor MANTIDO na decisão registra R\$ 135.862,69”.

10.2.1. De modo análogo ao visto anteriormente, a Autoridade Julgadora de piso levou em conta o menor valor entre o originalmente lançado, no montante de R\$ 167.863,45 (= 162.766,53 + 5.096,92), conforme e-fls. 1232 e 1235, e o calculado em sede de diligência, no montante de R\$ 135.862,69 (= 5.096,16 + 130.766,53), conforme e-fls. 2247 e 2250.

10.3. “C) No mês de **maio/2001**, o Auto de Infração aponta receita omitida igual a R\$ 20.978,16, e a decisão se refere ao montante de R\$ 170.810,71”.

10.3.1. De modo análogo ao visto anteriormente, a Autoridade Julgadora de piso levou em conta o menor valor entre o originalmente lançado, no montante de R\$ 170.810,71 (= 83.279,94 + 87.530,77), conforme e-fls. 1232 e 1235, e o calculado em sede de diligência, no montante de R\$ 170.811,24 (= 87.531,30 + 83.279,94), conforme e-fls. 2247 e 2250. Neste caso, a Recorrente faz confusão com o mês de apuração de junho de 2001.

10.4. “D) A partir do **mês de junho e até dezembro de 2001, e nos doze meses de 2002**, quando se percebe (Planilha anexa) que os valores da receita declarados, pela recorrente, excede os valores escriturados, (valor assinalado em vermelho), e em que a possível omissão de rendimentos, apurada com base em depósitos bancários, deveria compensar aqueles valores declarados excedentes à escrituração, percebe-se que o chamado valor MANTIDO, na decisão de primeira instância, excedem o valor consignado no Auto de Infração”.

10.4.1. Compulsando-se o AI relativo ao IRPJ, infere-se que a autuação se refere a duas infrações: (i) “DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Valor referente a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”, com substrato nos arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 528 do então vigente Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99), conforme e-fls. 1215; e (ii) “RECEITAS DA ATIVIDADE A PARTIR DO AC 93 - Receita da atividade, escriturada e não declarada, apurada conforme relatório e anexo”, com substrato nos arts. 224 e 518 do RIR/99 (e-fls. 1218).

10.4.2. Nesse passo, não pode mesmo prevalecer a aludida “compensação” sugerida pela Recorrente.

10.5. “E) No total anual, revendo-se, por exemplo, o **ano de 2003**, a diferença tributável, segundo a Planilha que anexamos, chega a R\$ 9.056.991,50, enquanto que o somatório dos 04 trimestres desse ano, segundo a decisão, relativamente à apuração de IRPJ, somam R\$ 10.064.677,52, enquanto que a diferença se acentua, enormemente, em relação ao **ano de 2004**, pois temos o valor, planilhado pela recorrente, como base no lançamento original, que perfaz o total de R\$ 7.103.004,60, enquanto ao valor MANTIDO, somados os 04 trimestres, alcança o total de R\$ 9.400.496,05” e “F) E, se compararmos os valores considerados, como RECEITA OMITIDA E mantida NA DECISÃO, observa-se que o valor relativo ao cálculo do IRPJ e CSLL, somados os 04 trimestres, não se coaduna com os valores de receita imputados ao cálculo de PIS e COFINS”.

10.5.1. Uma vez mais, em seus cálculos, a recorrente se equivoca e só leva em consideração os montantes referentes à autuação no que pertine à infração “PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA – FALTA/INSUFICIÊNCIA DO PIS”, desconsiderando os montantes referentes à infração “PIS FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS”, como se vê às e-fls. 1236/1237 (referentes ao AI original) e 2248/2249 (referentes à diligência determinada pela DRJ), extensivo, uma vez mais, à apuração da Cofins.

11. Nesse passo, não há necessidade de realização de perícia como requerido pela Recorrente, vez que, como visto, todas as questões por ela levantadas, que poderiam ser objeto deste tipo de prova, são solucionáveis a partir dos elementos constantes dos autos, pelo que não lhe assiste razão neste tópico.

MÉRITO

Atividade empresarial da Recorrente e apuração de diferenças entre a receita escriturada e declarada

12. A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão:

“A fiscalização entende que a totalidade dos valores recebidos na revenda de cartões telefônicos compõe sua receita bruta; por outro lado, a impugnante afirma que a sua receita bruta é tão somente a diferença entre o preço de compra dos cartões da contratante e o preço final de venda, entendendo-se na situação de mera intermediária (prestadora de serviços) entre a concessionária e o consumidor final. Assim, segundo a defesa, não existiriam as diferenças de receitas omitidas de tributação, que estão identificadas nos autos.

Em resumo, deve-se decidir qual é o montante da receita bruta e, conseqüentemente, qual é o valor das bases de cálculo do IRPJ e das contribuições.

*Em primeiro lugar, devemos ter em mente que tanto do aspecto econômico como do aspecto jurídico receita e lucro são realidades distintas. A primeira significa valores obtidos por alguém na consecução de certa atividade. Já o segundo, significa o resultado líquido, positivo, conseqüente desta mesma operação; é o resultado algébrico do confronto entre **receitas** e **custos** (e despesas também).*

*Se determinada pessoa adquire um bem e, por contingências quaisquer, o revende por valor inferior, não obterá **lucro**; mas, ainda sim, terá **receita**.*

*Em raríssimas hipóteses, o valor da **receita** corresponde exatamente ao **lucro** da atividade. Isto é, dificilmente conseguimos nos deparar com atividade isenta de custos e despesas. No comércio de mercadorias, por exemplo, o custo da mercadoria vendida representa imensa proporção do preço cobrado do consumidor; na prestação de serviços, o custo deste (mão-de-obra, materiais usados, royalties pelo uso da marca ou tecnologia, etc.) corresponde, da mesma forma, a parcela considerável do preço cobrado do tomador. É lógico que certas atividades possuem margens de lucratividade maior ou menor que outras; no entanto, custos e despesas existirão para a consecução do empreendimento, o que faz com que **lucro** e **receita** sejam, repise-se, elementos distintos.*

No caso dos autos e, de acordo com o contrato (fls. 29-58, rectius, e-fls. 32/60) e os Demonstrativos de Resultado (DR - fls. 147 e 284, rectius, e-fls. 160/328), muito embora a margem de lucro operacional seja um percentual preestabelecido (2%, 10% ou 20%), a receita da contribuinte é composta pela totalidade dos valores recebidos dos consumidores. A contribuinte, quanto à circulação dos cartões — fonte de suas receitas —, não é uma consignatária ou procuradora da concessionária. A interessada os adquire, tornando-os seus, e os revende por conta própria. Entre a contribuinte e a concessionária existe típico contrato de compra e venda dos cartões, o mesmo acontecendo entre a contribuinte e seus clientes.

*Ao receber os valores de seus clientes, a contribuinte não o faz em nome ou por conta de outrem, mas sim em nome e por conta próprios. A **receita** é, na integridade já sua, muito embora o **lucro** da operação signifique apenas uma fração do valor recebido, o que, aliás, acontece com praticamente todas as atividades, sejam comerciais, sejam civis.*

É óbvio que, na situação apresentada, a prestadora dos serviços de telefonia é a concessionária, e não a contribuinte. No entanto, a esta cabe a comercialização dos títulos (cartões) que darão direito à referida prestação.

*Portanto, as argumentações da autuada são improcedentes. As contribuições sociais sobre o faturamento (**PIS e COFINS**) incidem sobre os valores totais percebidos pela contribuinte, eis que na sistemática adotada do lucro presumido, não atingem apenas o valor agregado ou o lucro, mas sim a receita da empresa, nos termos da Lei nº 9.718/98, arts. 2º e 3 [...].*

Já o imposto sobre a renda e a contribuição social sobre o lucro são tributos incidentes sobre o lucro das empresas, havendo, em regra, a possibilidade de os custos e as despesas serem abatidos na apuração de seus montantes devidos. Tal observação é válida, obviamente, na apuração feita com base no lucro real. Em se tratando de lucro presumido, tal sistemática, por natureza, não leva em conta os efetivos custos e despesas da empresa, mas apenas os presume, através de coeficientes elencados na lei, que, por sua vez, são aplicados sobre a receita bruta. De qualquer forma, a totalidade dos valores recebidos pela contribuinte de

*seus clientes significa **receita**, para que haja a apuração do **lucro**, pela sistemática presumida. Vale dizer, tratando-se de operação por conta própria, a receita envolve todo o montante recebido. É o que regula o art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, veiculado pelo Decreto nº 3.000/99), de aplicação subsidiária em relação à CSLL [...]*” (negritos do original; grifou-se).

13. Concorde-se com referido “Voto”, cujo teor reflete o exposto em doutrina consagrada²:

“... ‘renda’ não é o mesmo quer ‘rendimento’. De fato, este é qualquer ganho isoladamente considerado, ao passo que aquela é o excedente de riqueza obtido pelo contribuinte entre dois marcos temporais (geralmente um ano), deduzidos os gastos e despesas necessários à sua obtenção e manutenção”.

14. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente, ao aduzir que “[...] não se trata de COMPRA E VENDA de mercadoria, ou de serviços, mas de uma intermediação para colocação, no mercado, dos serviços de telefonia celular [...]”.

Representatividade econômico/financeira do lançamento

15. A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão:

“Diz a defesa que [...] o lançamento como aplicado, escapa à concepção de razoabilidade e não observa os princípios constitucionais da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da proibição do confisco. [...]

(...)

Acrescente-se que a matéria já se encontra pacificada na esfera administrativa, conforme está consolidado na Súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

(...)”.

16. Hodiernamente, a matéria vem tratada na Súmula CARF nº 2: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Pelo que, neste tópico, não assiste razão à Recorrente.

CONCLUSÃO

17. Por todo o exposto, afasto a prejudicial de mérito, nego a solicitação de diligência e, no mérito, nego provimento ao recurso.

² CARRAZZA, Roque Antonio. “Imposto sobre a renda”. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 190. In: PAULSEN, Leandro. “Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência”. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 793

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros