



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.000500/2007-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.684 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente VIGILANCIA FIEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. CARACTERIZAÇÃO

Pode caracterizar omissão de receita a diferença a menor de valores declarados em DIPJ confrontados com a DIRF e notas fiscais emitidas pelo autuado.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. MPF. REQUISITOS FORMAIS

É válido o MPF que, mesmo constando do campo próprio, informação de que se destinava à apurar IRPJ, tenha a fiscalização estendido esse objeto para apurar CSLL e contribuições reflexas (PIS/PASEP e COFINS). Considerando que o IRPJ possui como base de cálculo o lucro líquido, decorre, logicamente, a necessidade de se lançar no auto de infração todos os tributos incidentes sobre as receitas omitidas que deveriam compor o lucro líquido.

OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE CONTRAPROVA DO CONTRIBUINTE

Caracterizada a omissão de receita pela diferença a menor dos valores declarados em DIPJ contra os que constam da DIRF e notas fiscais emitidas, é ônus do contribuinte comprovar contabilmente a correção dos valores que declarou na DIPJ.

MULTA QUALIFICADA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A falta de indicação dos dispositivos legais infringidos pelo contribuinte no relatório fiscal, bem como ausente a mínima motivação que estabeleça um nexo de causalidade entre a conduta do contribuinte e os dispositivos legais infringidos, é causa de nulidade do auto de infração sobre este ponto específico.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CORREÇÃO DA NULIDADE DEPOIS DE IMPUGNADO O AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

Depois de impugnado o auto de infração e, especialmente quando o contribuinte alegou a nulidade, não cabe à DRJ aproveitar despacho de conversão do julgamento em diligência para determinar a correção das omissões do auto de infração que levaria ao decreto de nulidade.

JUROS SOBRE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. CABIMENTO

Nos termos da súmula nº 4 CARF: 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 acolher a nulidade parcial do auto de infração, e por consequência, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a qualificação da multa de ofício, nos termos do relatório e voto do relator. Os conselheiros Andréia Lúcia Machado Mourão e Paulo Henrique Silva Figueiredo votaram pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa indicada acima contra decisão da 1ª Turma da DRJ/POA, a qual se encontra às fls. 2041/2049.

Em resumo, o caso versa sobre autuação fiscal, motivada em omissão de receita nos anos calendários 2003 e 2004, o que ensejou o lançamento de ofício de IRPJ, CSLL e contribuições reflexas PIS/PASEP e COFINS, totalizando R\$ 1.503.906,38.

De acordo com o relatório do auto de infração de fls. 188/202, a empresa não ofereceu à tributação a totalidade das receitas auferidas. Isso porque, o montante de receitas constantes das DIPJs era inferior aos valores informados pelos seus clientes nas DIRFs dos citados períodos. A empresa foi intimada para comprovar com a escrituração contábil e notas fiscais, o montante das receitas informadas nas DIPJs, o que foi atendido após reintimações. Da análise das informações contábeis e das notas fiscais entregues, a fiscalização detectou que diversas notas fiscais não foram escrituradas, o que ensejou outra intimação para esclarecimento desses fatos.

Em sua resposta, a fiscalizada informou que escriturou as notas fiscais do ano calendário 2004, descontando os valores correspondentes às retenções na fonte e que diversas

notas fiscais não foram escrituradas porque não haviam sido entregues ao escritório de contabilidade. Diante desses fatos, a fiscalização elaborou tabela demonstrando as notas fiscais e seus respectivos valores não escriturados, mês a mês, de 2003 a 2004 e, para este último ano, relacionou as notas fiscais escrituradas com valores líquidos, isto é, com o desconto das retenções.

Diante desses fatos, concluiu o seguinte:

Diante do exposto e das irregularidades fiscais constatadas no curso da ação fiscal, lavramos o Auto de Infração com a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, que deixou de ser recolhido pelo contribuinte nos anos calendários de 2003 e 2004, acrescidos de multa e juros de mora, de acordo com a legislação vigente. Será efetuada a devida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter ocorrido, em tese, o crime contra a ordem tributária.

A empresa impugnou o auto de infração conforme petição de fls. 245/267 e juntou os documentos de fls. 275/1094, dentre os quais se destacam, cópias de contrato social, procuração, notas fiscais de prestação de serviços e folha de pagamento. Em síntese, alegou nulidade do auto de infração porque este teria extrapolado os limites do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que limitou a auditoria fiscal ao IRPJ de 2003. No mérito, sustentou a improcedência do auto de infração porquanto este calculou os tributos lançados sobre a receita bruta do período, não descontando os valores dos tributos retidos. Alegou ainda que a contabilidade da empresa cometeu diversos erros nos lançamentos contábeis, o que corroborou com as conclusões da fiscalização. Alegou ainda que em todas as notas fiscais emitidas foram descontados 11% de INSS incidente sobre a cessão de mão de obra e que tais valores não foram deduzidos pela fiscalização ao lançar os tributos devidos. Com relação à multa qualificada de 150%, aduziu que a autoridade lançadora não demonstrou o intuito de fraude ou prova do dolo por parte da empresa. Contesta também o percentual da multa, sustentando possuir caráter confiscatório e ferir a proporcionalidade. Insurge-se contra a incidência da taxa Selic sobre o crédito tributário. Rebate a formulação de representação para fins penais, afirmando não ser possível essa providência antes da decisão definitiva do processo administrativo. Pede a realização de perícia contábil para determinar valores de despesas que deveriam ser adicionadas ao lucro real e que levariam ao recálculo da base de cálculo do IRPJ e consequentemente dos demais tributos.

Antes de decidir a impugnação, a DRJ, por meio do despacho de fls. 1785/1786, converteu o julgamento em diligência para que o contribuinte pudesse comprovar valores de retenção superiores aos constantes das DIRFs consultadas nos sistemas internos da receita. Em seguida, deveria a fiscalização manifestar-se sobre os documentos eventualmente juntados e reabrir prazo de impugnação ao contribuinte caso fossem agregados elementos novos à autuação. No mesmo despacho, determinou-se à autoridade fiscal que apresentasse justificativas para a aplicação da multa qualificada.

Em cumprimento da diligência, a fiscalização produziu o relatório de fls. 1768/1781, em que, no ponto referente à omissão de receitas, praticamente repete os fundamentos do relatório fiscal que acompanha o auto de infração. Quanto a fundamentação da multa qualificada, fundamentou sua exigência no fato de o contribuinte ter deixado de escriturar notas fiscais de forma contumaz. Além disso, teria praticado fraude, na medida em que não enviou diversas notas fiscais para o escritório de contabilidade, demonstrando intuito de se eximir do pagamento de tributos. Além disso, justificava-se também a multa qualificada, diante

do fato de o contribuinte ter informado valores de receita na DIPJ que não corresponderam aos tributos confessados em DCTF, o que demonstraria a intenção da fiscalizada de impedir o conhecimento de suas receitas pela fiscalização tributária.

A recorrente foi intimada do mencionado relatório, tendo apresentado nova impugnação de fls. 1783/1805, praticamente repetindo os termos da impugnação anterior. Em cumprimento à intimação para comprovar as retenções fiscais na fonte, protocolou a petição de fls. 1806, com diversas notas fiscais de serviços (fls. 1807/2018).

A DRJ considerou parcialmente procedente o auto de infração, conforme decisão de fls. 2020/2024. No ponto, entendeu que, para o ano de 2003, deveriam ser deduzidos R\$ 9.675,95, referente ao IRRF constantes das notas fiscais. Com relação a 2004, deveria ser descontado o valor de R\$ 3.037,79, referente a diferença entre as retenções comprovadas pela DIRF, menos o que já havia sido compensado na DIPJ. No mais, a autuação foi mantida integralmente, tendo a decisão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003, 2004

PEDIDO DE PERÍCIA. Considera-se não formulado o pedido de perícia cuja impugnação não apresente os requisitos exigidos pela legislação do processo administrativo fiscal.

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO. Como regra geral, a apresentação da prova documental deve ocorrer junto com a impugnação, sob pena de preclusão.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. O mandado de procedimento fiscal formalizado para o IRPJ gera efeito aos autos baseados nos mesmos elementos de prova. SELIC. A taxa de juros moratórios, baseada na Selic, está de acordo com a legislação vigente.

MULTA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A multa de ofício qualificada se justifica quanto resta comprovado que o contribuinte agiu com intuito doloso de fraudar o fisco.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, PIS E COFINS. O entendimento logrado para o IRPJ estende-se aos demais tributos, tendo em vista a identidade dos fundamentos.

Lançamento Procedente em Parte

A empresa interpôs o recurso voluntário, praticamente reiterando os argumentos e pedidos das impugnações e anexou à peça os documentos de fls. 2041/2059.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. PRELIMINAR DE NULIDADE

No recurso voluntário, assim como na impugnação, a recorrente alegou a mesma preliminar de nulidade do auto de infração. Em resumo, sustenta que o MPF foi expedido para que a empresa fosse fiscalizada referentemente ao IRPJ de 2003 e a fiscalização teria extrapolado o objeto do mandado, na medida em que autuou a empresa também pelo não recolhimento de CSLL e contribuições reflexas (PIS/PASEP e COFINS).

Do MPF nº 10.1.07.00-2006-00448-2, anexo à fls. 01 dos autos, consta que a fiscalização recairá sobre tributos e contribuições, fazendo menção ao IRPJ. A referência ao IRPJ não significa que a autoridade tributária tenha que ficar adstrita à fiscalização desse único tributo, até porque, conforme se verifica da legenda do MPF, a fiscalização recairá sobre impostos/contribuições. Daí por que, pode ser entendido como mero lapso não ter constado do documento, referência aos demais tributos.

Por outro lado, ao apurar crédito tributário de IRPJ que tem como fundamento omissão de receita, significa que o lucro apurado pela empresa não estava correto, ensejando, logicamente, a apuração das diferenças de CSLL que se fundam na mesma base de cálculo. Isso se reflete nas contribuições PIS/PASEP e COFINS, que têm como fato gerador o faturamento, assim entendido como a receita bruta auferida, nos termos das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Daí porque, a fiscalização, no caso, tinha por objeto auditar o IRPJ e, obviamente, todos os tributos decorrentes da apuração do lucro.

Quanto a alegação de que o MPF teria extrapolado o ano calendário, o MPF de fls. 01 realmente se destinava a auditar o ano calendário 2003. No entanto, o MPF Complementar de nº 10.1.07.00-2006~00448-2-1, encartado à fl. 03, tem por objeto auditar também o ano de 2004, tendo o representante da empresa tomado conhecimento de sua expedição em 03/10/2006.

Assim, não houve qualquer extrapolação do período a ser fiscalizado, pois foi cumprida a formalidade com a emissão de MPF complementar.

Acrescente-se que as alegações feitas pela recorrente não caracterizam nulidade do procedimento fiscalizatório, à luz da Súmula Carf nº 171, recentemente aprovada:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. MÉRITO

Sobre o mérito, a recorrente argumenta que o contador da empresa não teria realizado os lançamentos das despesas dedutíveis corretamente, o que poderia ensejar a reapuração da base de cálculo do IRPJ e, com isso, refletir nos lançamentos constantes do auto de infração. Daí por que, exorta a necessidade de perícia contábil para calcular-se a base de cálculo correta de todos os tributos exigidos no auto de infração (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS).

A autuação fiscal se limitou a lançar o IRPJ, CSLL e contribuições reflexas sobre a diferença entre os valores declarados pelo contribuinte em sua DIPJ e os valores encontrados na DIRF e notas fiscais emitidas pela empresa. Assim, a base de cálculo do imposto é a informada pelo contribuinte, ou seja, o lucro líquido apurado pela recorrente, o que pressupõe que a empresa tenha lançado as despesas necessárias e operacionais conforme a legislação tributária (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47 e art. 299, do RIR de 1999). Não pode a recorrente aproveitar a defesa da autuação fiscal para requerer uma espécie de revisão ou retificação dos procedimentos por ela adotados para a determinação da base de cálculo dos tributos lançados de ofício com o auto de infração.

Os procedimentos de retificação de declarações fiscais são regulamentados por normas específicas, não se prestando o processo contencioso para essa finalidade. Nos termos do arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o contencioso tributário federal, cabe ao contribuinte, querendo, se defender do lançamento tributário e não retificar declarações fiscais.

Igualmente, a retificação dos valores declarados não é caso de perícia como pretende a recorrente, porque tal medida se destina a apreciar os fatos e os documentos conhecidos, sobre os quais haja dúvida ou necessidade de aprofundamento da apuração dos fatos. No caso concreto, a empresa quer uma nova oportunidade de apurar a base de cálculo dos tributos, para lançamento de diversas despesas, o que escapa da finalidade da perícia como modalidade probatória.

Assim como em relação ao argumento anterior, a recorrente, no apelo voluntário, traz outra vez a mesma alegação de que teria sofrido retenções de CSLL, PIS/PASEP e COFINS quando do recebimento da receita pelas fontes pagadoras. Nas defesas, a empresa não especifica e nem comprova o montante dos valores que, uma vez retidos pelas fontes pagadoras, deveria ter sido descontado dos valores lançados no auto de infração.

Com a impugnação contra o auto de infração e na resposta à diligência realizada antes da decisão de primeira instância, juntou um número expressivo de cópias de notas fiscais, sendo que em algumas constam descontos na fonte das mencionadas contribuições.

Sobre este ponto, a decisão da DRJ apontou que os valores das retenções na fonte compensadas na DIPJ eram superiores aos encontrados nas DIRFs, não havendo o que ser descontado a título de ajuste. De acordo com a decisão recorrida, os valores compensados na DIPJ referente a tais contribuições somaram R\$ 90.026,28 contra R\$ 73.011,33 retidos na DIRF.

No recurso voluntário, a empresa não contesta esses valores, limitando-se a repetir literalmente os argumentos das impugnações e nem traz nenhuma prova (ainda que extemporânea) para refutar a conclusão da DRJ.

Assim, entendo não haver o que prover também sobre este ponto.

Quanto a multa qualificada de 150%, observa-se que o relatório fiscal, especialmente na fl. 202, não motivou a imposição da multa e nem sequer indicou os dispositivos legais que dão ensejo à sua aplicação. Somente no auto de infração é feita menção protocolar ao art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996 que embasa a multa qualificada.

Considerando essas omissões e depois de a empresa ter impugnado o auto de infração, a DRJ, antes do julgamento, aproveita o despacho de fls. 1785/1786, para que a fiscalização complementasse o auto de infração e apresentasse motivação para a aplicação da multa qualificada. Ressalte-se que o despacho em questão destinou-se à realização de diligência.

Nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, deverá constar do auto de infração, dentre outros requisitos, “a disposição legal infringida e a penalidade aplicável”. Esse dispositivo vem na extensão do art. 142 do CTN, que determina fazer parte do lançamento tributário, a penalidade aplicável.

O relatório fiscal integra o auto de infração apresentando o histórico dos fatos que levam à incidência das normas referentes ao principal do tributo e acessórios. Daí por que, deverá constatar do relatório fiscal, no mínimo, a referência dos dispositivos legais infringidos pelo contribuinte e que dão azo à multa qualificada.

No caso dos presentes autos, diferentemente de outros que já se julgou nesta Turma, não se trata de motivação insuficiente, mas de total falta de motivação e indicação dos dispositivos legais infringidos pelo contribuinte que determinaram a incidência da multa qualificada. Note-se que somente é possível saber-se de qual multa se refere o item 3 do relatório, quando se observa nos anexos do auto de infração menção a 150% de multa.

Entendo que, neste caso, a omissão é relevante e fere o art. 10, IV do Decreto nº 70.235, de 1972. Tanto deveria constar do relatório fiscal a motivação e previsão legal da multa qualificada, que a DRJ tenta corrigir a nulidade, determinando o retorno dos autos à fiscalização, via despacho de diligência, para que seja motivada a aplicação da multa.

Ocorre que, uma vez formada a lide administrativa com a impugnação do contribuinte sobre a matéria respectiva, caberia à DRJ decidir se havia ou não a nulidade. Inexiste previsão legal para que a autoridade lançadora seja intimada, depois de ter notificado o contribuinte sobre o lançamento, para corrigir eventual nulidade.

Assim, entendo que a emissão de um relatório complementar com a motivação da multa qualificada, depois de alegada a nulidade pelo contribuinte em sua impugnação, não convalida a nulidade do auto de lançamento.

Sobre este ponto específico, entendo ser o caso de acolher a alegação de nulidade do parcial do auto de infração, no que se refere à imposição de multa qualificada, que deve ser excluída. Com esse resultado, ficam prejudicadas as alegações do contribuinte de caráter confiscatório da multa e ofensa à proporcionalidade.

Sobre a incidência da Taxa Selic como juros sobre o crédito tributário devido, sem razão a recorrente, devendo ser aplicada a súmula nº 4 do CARF, com a seguinte orientação:

Súmula CARF nº 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.

Diante do exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente e, no mérito, dou provimento parcial para declarar a nulidade e excluir a incidência da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes