



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Recurso nº : 149.102
Matéria : IRPJ e OUTRO – Ex(s): 2001 a 2005
Recorrente : ROMEU I. DOLVITSCH & CIA. LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 24 de janeiro de 2007
Acórdão nº. : 103-22851

LANÇAMENTO – NULIDADES – Estando os autos de infração devidamente formalizados, com perfeita descrição dos fatos e sua correspondência com a legislação aplicada, indicando os fatos geradores da obrigação e as correspondentes bases de cálculo, e regularmente cientificado ao sujeito passivo, os mesmos se presumem legítimos e eficazes.

IRPJ/CSLL – APURAÇÃO DE RESULTADOS – LUCRO REAL – Possuindo a empresa regular escrituração e apresentando suas declarações, indicando a forma de apuração do resultado com base no lucro real, a despeito dos campos estarem preenchidos com “zero”, cabível a tributação de ofício dos resultados apurados na ação fiscal com base no lucro real, não cabendo ao fisco efetuar a opção pelo sujeito passivo, para tributação com base no lucro presumido.

GLOSA DE DESPESAS - O ICMS recuperável não pode ser lançado como despesa do período-base.

MULTA AGRAVADA – Não estando presentes os fatos caracterizadores do evidente intuito de fraude, incabível a aplicação da multa agravada de 150%.

DEDUÇÃO DA CSLL - COMPENSAÇÃO DE 1/3 DA COFINS - A possibilidade da compensação do 1/3 da COFINS com a CSLL se restringiu ao período de 01/02/1999 a 31/12/1999, não sendo permitida a dedução no período autuado.

DEDUÇÃO DA CSLL - BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL
Demonstrada a falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, nos últimos cinco anos, não cabe a dedução a título de Bônus de Adimplência Fiscal.

Preliminar rejeitada, recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROMEU I. DOLVITSCH & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

mérito, por maioria de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), vencidos os conselheiros Flávio Franco Corrêa e Leonardo de Andrade Couto que não admitiram a exoneração da exasperadora, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

Recurso nº : 149.102
Recorrente : ROMEU I. DOLVITSCH & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

ROMEU DOLVITSCH & CIA. LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 1ª Turma da DRJ em Santa Maria/RS, na parte que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, relativos aos anos calendários de 2000 a 2004.

As infrações imputadas pela fiscalização referem-se a: 1) Resultados operacionais não declarados; 2) Contabilização a maior de notas fiscais de custos e despesas; 3) Contabilização em duplicidade e, 4) Manutenção do ICMS a recuperar como custo/despesa.

A impugnação do sujeito passivo ateve-se somente às infrações relacionadas com resultados operacionais não declarados e manutenção do ICMS a recuperar como custo/despesa.

O processo foi assim relatado na decisão recorrida:

"A autuação decorre, em síntese, das infrações a seguir apontadas.

1 - Resultados operacionais não declarados

Afirma a fiscalização que a contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, optante pelo Lucro Real, apuração trimestral, conforme Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (fls. 13 a 210) e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (fls. 211 a 244).

Apurou lucro tributável em vários trimestres dos anos-calendário de 2000 a 2004 conforme valores constantes do demonstrativo de fl. 684. Entretanto, não recolheu e também não declarou nenhum valor a título de IRPJ e da CSLL, uma vez que nas declarações entregues, tempestivamente, os campos destinados a registros numéricos estavam todos preenchidos com valor zero.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

Os valores constantes do Auto de Infração (fls. 720/721) foram apurados com base nos Demonstrativos de Apuração do Resultado do Exercício e nas Demonstrações do Lucro Real elaborados pela contribuinte às fls. 245 a 301, após a compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social registradas no LALUR.

2 - Contabilização a maior de notas fiscais de custos e despesas

Em resposta a intimação nº 1 (fls. 304-395), a fiscalizada reconheceu nos itens 1 a 5 e 7, a contabilização a maior de algumas notas fiscais conforme demonstrativo de fl. 685. As cópias das notas fiscais e das folhas do Livro Razão onde constam os respectivos lançamentos contábeis foram anexadas ao processo às fls. 307 a 318.

3 - Contabilização em duplicidade

Em resposta a intimação nº 2 (fl. 319-320), a fiscalizada reconheceu a duplicidade de lançamentos de todas as notas fiscais relacionadas no mesmo, exceto uma, as quais constam do demonstrativo de fls. 685-687. As cópias das notas fiscais e das folhas do Livro Razão onde constam os respectivos lançamentos contábeis (o correto e o em duplicidade) foram anexadas ao processo às fls. 322 a 393.

4 - Manutenção do ICMS a recuperar como custo/despesa

Diz a fiscalização que a contribuinte, ao adquirir insumos, basicamente combustíveis, utilizados para prestação do serviço de transporte de cargas, contabilizou o valor integral da nota fiscal em conta de despesas. Posteriormente, em outro lançamento contabilizou o valor do ICMS destacado na nota fiscal a crédito de uma conta do Ativo a qual identificou como ICMS S/ ENTRADAS e a débito da conta ICMS A RECOLHER. Assim procedendo manteve, indevidamente, o valor do ICMS recuperável em contas de despesas, contrariando a legislação que rege o assunto, restando a despesa majorada no exato valor do ICMS recuperável.

À fl. 688, esclarece, ainda, que não podem ser aceitos os argumentos apresentados pela fiscalizada na resposta da Intimação de fls. 397-398, pelos motivos que se transcreve:

- o art. 6º da IN/SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978, determina a exclusão, do custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas, do ICMS recuperável destacado na nota fiscal e não somente produtos para revenda como argumenta a fiscalizada na resposta da intimação (fls. 397-398). No caso, o combustível é insumo consumido no transporte de cargas que é atividade da fiscalizada;

- o inciso II, do § 3º, do inciso IV do art. 8º, da IN/SRF 404, de 12 de março de 2004, também referido pela fiscalizada na sua resposta, diz respeito ao valor das aquisições realizadas para fins de cálculo do crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; tal prescrição é motivada pelo fato de que o ICMS compõe a base de cálculo dos débitos da COFINS e, portanto, deve também ser mantido na base de cálculo do crédito. A norma comentada no presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

parágrafo nada tem a ver com ICMS recuperável para fins de IRPJ e CSLL, que é o que está sendo questionado;

- no que diz respeito à apuração do crédito de ICMS de forma presumida, é correta a afirmação da fiscalizada, de que se assim procedesse poderia utilizar o valor total dos custos com combustíveis incluindo o ICMS, no entanto teria também que adicionar o valor do crédito presumido na receita tributável no momento que dele usufruísse, ou seja, no momento em que efetuar a apropriação do referido crédito em sua escrita fiscal, conforme determina a solução de consulta a seguir transcrita;

- tanto na utilização do crédito do ICMS destacado na nota fiscal de compra como na utilização do crédito presumido do ICMS, o efeito para apuração do lucro tributável para o IRPJ e a CSLL é o mesmo; no primeiro caso ocorre a diminuição do valor do custo ou despesa no exato valor do ICMS Recuperável e no segundo o aumento da receita também no exato valor do crédito presumido apropriado. A fiscalizada de fato utilizou o cálculo de crédito presumido do ICMS, relativamente às operações de suas filiais em Contagem - MG e em Timóteo - MG.

Os montantes da despesa com ICMS recuperável e do crédito ICMS presumido constam do demonstrativo de fl. 691. Os dados foram extraídos dos Balancetes de Verificação (fls. 399-419) e das contas de ICMS S/ ENTRADAS. O valor da coluna Crédito Presumido do ICMS foi lançado como adição ao lucro tributável (Outras Receitas Operacionais) e o valor da coluna ICMS RECUPERÁVEL foi lançado como glosa de despesa.

Multa agravada para 150% e Representação Fiscal par Fins Penais

Sobre a aplicação da Multa agravada para 150% e a Representação Fiscal para Fins Penais, assim se manifestaram os autuantes (fls. 693-694):

11. O fato da apresentação das DIPJ e das DCTFs com os campos destinados a registros numéricos (receitas, custos, despesas, apuração de resultados, tributos devidos, valores pagos, etc) todos com valor zero e durante todo o período fiscalizado (cinco anos), combinado com o não recolhimento dos tributos devidos no caso IRPJ e CSLL caracteriza, em tese, o cometimento de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, motivo pelo qual o lançamento foi realizado com a multa majorada de 150%, e elaborada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, protocolada sob o nº 11070.000778/2005-24, que se encontra apenso ao volume I.

12. Relativamente às infrações que resultaram em glosa de despesas, embora possamos admitir os supostos erros de digitação e contabilização equivocada do ICMS a recuperar e do crédito presumido do ICMS como ilícitos apenas de caráter fiscal, o mesmo não se pode dizer da contabilização em duplicidade, onde fica evidente a intenção de burlar o Fisco pela diminuição do valor tributável.

13. De qualquer forma, mesmo nos casos de erros de digitação e erros na contabilização do ICMS a recuperar e do crédito fiscal presumido do ICMS, em que a infração em si poderia ser considerada apenas de caráter fiscal, se os lançamentos tivessem sido realizados corretamente o lucro evidenciado pela contabilidade restaria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

majorado no exato valor das infrações, e como já antes comentado a falta de declaração do lucro contabilizado constitui-se, em tese, crime contra a ordem tributária, deve, portanto, também nestes casos, ser aplicada a multa majorada de 150%

Consta, ainda, que o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

As bases legais das infringências estão citados nos Autos de Infrações (fls. 718-721 e 738).

Cientificada dos lançamentos em 12/05/2005, a contribuinte apresenta, por intermédio de procuradores, a impugnação de fls. 764 a 775, com documentos anexos de fls. 776 a 784, alegando, em síntese:

Da nulidade dos Autos de Infração

- Os Autos de Infração são nulos, eis que não atendido o disposto no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, na redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 2004.

- Ao se aplicar uma norma legal, até mesmo no direito tributário, deve-se levar em consideração a sua finalidade, conforme dispõe o art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro.

- A finalidade do comando contido no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, é oportunizar à contribuinte a regularização das pendências originadas pela transmissão das declarações de forma incorreta, sujeitando-a às penalidades inferiores a que foram aplicadas no Auto de Infração ora impugnado.

- Tanto o § 3º, como o § 5º do art. 7º da referida Lei, prevêem a hipótese de apresentação de declaração retificadora, onde o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

Do direito à tributação pelo Lucro Presumido

- A fiscalização efetuou o lançamento tendo por base o Lucro Real. Todavia, não está obrigada a esse regime de tributação, eis que não se enquadra no disposto no art. 246 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR).

- O parágrafo único do art. 246 do RIR ao dispor que as pessoas jurídicas não enquadradas nos incisos (obrigatoriedade) poderão apurar seus resultados tributáveis pelo Lucro Real, claramente determina que esta é uma faculdade do contribuinte, não cabendo ao Fisco, de ofício, determinar tal forma de tributação.

- A contribuinte tinha e tem direito à opção pelo Lucro Presumido nos termos do art. 516 do RIR.

- O fato de a peticionária não ter efetuado o respectivo pagamento não lhe retira o direito à tributação mais favorável, eis que a inadimplência já é punida com a respectiva incidência de multa e juros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

- A impugnante é optante do REFIS, e o art. 4º, da Lei nº 9.964, de 2000, prevê a opção pela tributação com base no lucro presumido, inclusive para aquelas pessoas jurídicas obrigadas à tributação pelo lucro real.

- Não havendo opção válida pela forma de tributação efetuada pelo contribuinte, não cabe ao Fisco exercer tal faculdade. As declarações transmitidas pelo contabilista da impugnante, com todos campos de valores em branco, não têm o condão de definir a forma de tributação, eis que a opção se dá pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto sobre a renda, o que não ocorreu. Cita decisões do Conselho de Contribuintes sobre a possibilidade de opção pelo regime do lucro presumido.

Da glosa de despesas

- Admitindo-se a possibilidade da tributação pelo Lucro Real (apenas para fins de argumentação), a fiscalização equivocou-se ao glosar despesas a título de ICMS sobre as compras de combustíveis.

- O ICMS difere do IPI, eis que, na forma do que dispõe o ar. 13, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, o ICMS integra o preço do produto, ou seja, seu custo, portanto dedutível.

- Deve ser excluída da exigência fiscal a parcela relativa ao ICMS pago na aquisição de combustível e equivocadamente glosado pelo Fisco.

Da dedução da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

- A Lei 9.718, de 1998, no art. 8º majorou a alíquota da COFINS para 3%, e em seu § 1º conferiu direito à compensação de 1/3 da COFINS com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

- Tal dispositivo foi revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Portanto, tem direito ao abatimento em relação ao período abrangido pelo 2º trimestre/2000 a 3º trimestre/2001, objeto da autuação.

- Tem direito, ainda, ao bônus de adimplência fiscal instituído pelo art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, equivalente a 1% da base de cálculo da CSLL, uma vez que a petionária não teve lançamento de ofício efetuado nos cinco anos anteriores ao presente auto de Infração.

Da aplicação incorreta da multa

- A multa foi aplicada de forma errônea pela a Autoridade Fiscal. No 1º trimestre de 2002, foi aplicado o percentual de 225%, sem qualquer explicação para tal ato (fls. 702, 714, 726 e 730).

- Em relação aos demais períodos, o percentual aplicado pela fiscalização de 150%, desrespeitou ao artigo 7º, incisos I a III da Lei nº 10.426, de 2002, devendo ficar limitada em 20% sobre a exação (se devida).

- No caso, deve ser também observado o disposto no art. 112, IV do CTN, que estabelece, em caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, interpretação mais favorável ao acusado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

- Ainda que cabível a multa de ofício, não há justificção para aplicá-la na forma majorada.

- Cita decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre circunstância que autoriza a aplicação da multa agravada.

- Na pior das hipóteses, a multa deve ser reduzida para 75%, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por fim, requer a impugnante:

1 – a insubsistência das peças fiscais face à nulidade;

2 – caso não acolhido o item anterior, a exclusão dos seguintes valores:

a) do IRPJ e da CSLL excedente ao valor devido face à tributação do Lucro Presumido;

b) do imposto e contribuição apurados em decorrência da glosa da despesa de ICMS;

c) da CSLL relativamente aos valores correspondentes a 1/3 da COFINS e do Bônus de Adimplência Fiscal.)

d) da Multa qualificada, conforme demonstrado anteriormente.

Requer, ainda, a produção de prova por todos os meios em direito admitida e juntada de documentos.”

A decisão recorrida manteve parcialmente o lançamento, fazendo reduzir a multa agravada do primeiro trimestre de 2002, de 225% para 150%, visto equívoco no lançamento, uma vez não apresentada qualquer justificativa para sua aplicação. O decidido restou com a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto n.º 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.

LUCRO REAL - RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS - Os resultados operacionais não declarados devem ser tributados de acordo com regime de tributação adotado pela empresa, que foi o lucro real.

GLOSA DA DESPESA DE ICMS RECUPERÁVEL - Procede a glosa efetuada pela fiscalização, quando a contribuinte deduz, indevidamente, o valor do ICMS recuperável em contas despesas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

MULTAS DE OFÍCIO. LANÇAMENTO - As multas de ofício são de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos decorrentes de lançamentos de ofício, não podendo o percentual ser diminuído por falta de previsão legal.

MULTA AGRAVADA. SONEGAÇÃO FISCAL. DECLARAÇÃO APRESENTADA, SISTEMATICAMENTE, COM OS CAMPOS DESTINADOS A REGISTROS NUMÉRICOS TODOS COM VALOR ZERO - Durante todo o período fiscalizado (cinco anos), o fato da contribuinte apresentar as declarações DIPJs e DCTFs com os campos destinados a registros numéricos (receitas, custos, despesas, apuração de resultados, tributos devidos, valores pagos, etc) todos com valor zero, justifica o agravamento da multa pelo intuito de fraude, definida como sonegação fiscal.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quanto não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

DEDUÇÃO DA CSLL - COMPENSAÇÃO DE 1/3 DA COFINS - A possibilidade da compensação do 1/3 da COFINS com a CSLL se restringiu ao período de 01/02/1999 a 31/12/1999, não sendo permitida a dedução no período autuado.

DEDUÇÃO DA CSLL - BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL - Demonstrada a falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, nos últimos cinco anos, não cabe a dedução a título de Bônus de Adimplência Fiscal.

Lançamento Procedente em Parte"

A inconformidade do sujeito passivo veio com a petição de fls. 810/825, encaminhada a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 826/829.

Em suas razões de apelo a este colegiado a recorrente apresenta os mesmos argumentos focados na inicial do litígio, ou seja, da preliminar de nulidade do auto de infração, do direito à tributação com base no lucro presumido, da glosa do ICMS, da compensação de 1/3 da COFINS da Contribuição Social sobre o Lucro, do bônus de adimplência fiscal e da incorreta aplicação da multa de 150%.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Como preliminar ao mérito, reafirma a recorrente a nulidade dos Autos de Infração porquanto descumpridas as disposições do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, na redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 2004, afirmando que a norma oportuniza os contribuintes regularizar as pendências originadas pela transmissão das declarações de forma incorreta, mediante entrega de declaração retificadora, no prazo de dez dias, contados da ciência da intimação.

O acórdão recorrido bem se manifestou sobre a questão, na consideração de que as autuações foram procedidas de acordo com as formalidades legais exigidas, com ênfase no cumprimento especialmente do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e alterações posteriores, diploma legal norteador do Processo Administrativo Fiscal.

Enfatiza o julgado que o autuante, ao identificar as infrações descritas nos auto, apurou falta ou insuficiência de recolhimento dos tributos (IRPJ e CSLL) e aplicou a multa de lançamento de ofício, com base no art. 44-II, da Lei nº 9.430, de 1996.

As penalidades invocadas pela recorrente, para requerer a nulidade do auto de infração, ou sejam, as previstas no artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, não se aplicam ao caso dos autos.

Diz a recorrente que:

“A finalidade do comando contido no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, é oportunizar à contribuinte a regularização das pendências originadas pela transmissão das declarações de forma incorreta, sujeitando-a às penalidades inferiores a que foram aplicadas no Auto de Infração ora impugnado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

Tanto o § 3º, como o § 5º do art. 7º da referida Lei, prevêm a hipótese de apresentação de declaração retificadora, onde o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º."

Não é esse o presente caso, as multas referidas referem-se a obrigações acessórias, quando a exigência dos autos é de IRPJ e CSLL, ou seja, de obrigações principais. Reza o artigo 7º da Lei nº 10.426/2002:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Assim, não procedem as alegações do sujeito passivo, não se revestindo de nulidades os autos de infração lavrados em consonância com as formalidades legais.

No mérito da questão, questiona o sujeito passivo que a tributação levada a efeito deveria ter sido efetuada com base no lucro presumido, por serem menos onerosas as exigências.

Ocorre que, nos anos-calendário de 2000 a 2004, a forma de tributação manifestada pela contribuinte foi pelo Lucro Real, conforme Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ (fls. 13 a 210) e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF (fls. 211 a 244), não cabendo em sede de impugnação ou recurso a retificação da declaração de rendimentos.

Também, mesmo que não apresentada a declaração de rendimentos, a forma legal de exigência de tributos seria pelo lucro real, considerando que a recorrente dispõe de escrituração regular. Não há na legislação tributária dispositivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

que ampare o pleito da impugnante, não podendo o fisco fazer opção pelo sujeito passivo.

Ou a tributação seria pelo lucro real ou arbitrado, mas como visto acima, a recorrente dispondo de escrituração regular teve as exigências feitas com base nos lucros apurados em sua contabilidade.

Quanto à glosa das despesas relativas ao ICMS pagos nas aquisições de combustíveis alega que se equivocaram o fisco e a decisão recorrida. Afirma que o ICMS difere do IPI, eis que, na forma do que dispõe o ar. 13, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, o ICMS integra o preço do produto, ou seja, seu custo, portanto, dedutível.

Nesse ponto, bem decidiu a decisão recorrida, a cujos fundamentos me reporto como razões de decidir. Diz o voto condutor do acórdão que:

“Os impostos não cumulativos que devam ser recuperados não se computam no custo de aquisição das mercadorias ou matérias primas, conforme determina a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978. Impostos não cumulativos são aqueles que em cada operação sucessiva é abatido o montante cobrado na operação anterior como acontece com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

No caso dos autos, a fiscalização bem demonstrou no Termo de Verificação Fiscal, inclusive com exemplos (fls. 687-692), que a fiscalizada manteve, indevidamente, o valor do ICMS recuperável em contas despesas, pois ao adquirir insumos, basicamente combustíveis, utilizados na prestação de serviços de transportes de cargas, contabilizou o valor integral da nota fiscal em conta de despesas, contrariando a legislação que rege o assunto.

Ficou demonstrado também que o valor do débito do ICMS s/ Fretes foi deduzido da Receita Bruta de Fretes para obtenção da Receita Líquida, conforme se verifica nos Demonstrativos de Resultados dos Exercícios de fls. 245-283.

O Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre o assunto, conforme se vê na ementa do Acórdão nº 103-21630, sessão de 13/05/2004:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS – O aumento indevido do valor das compras, pela não exclusão do valor do ICMS compensável, destacado nas notas fiscais, caracteriza superavaliação de custos do exercício, com redução do resultado sujeito à tributação.

Portanto, a glosa deve ser mantida porque a despesa foi majorada no exato valor do ICMS recuperável, repercutindo na determinação do lucro real.”

Portanto, não há reparos no lançamento de IRPJ e, por decorrência, deve ser igualmente mantido o lançamento de CSLL, por não haver fatos ou argumentos distintos a ensejar outra conclusão.

Conforme item “I” desta decisão, a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica foi mantida, integralmente, sendo válidas as argumentações descritas naquele item para a manutenção dos valores e bases de cálculo da CSLL.

Pertinente à compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL, relativamente ao período abrangido pelo 2º trimestre/2000 a 3º trimestre/2001, também não lhe assiste razão, não só em função da falta de recolhimento da COFINS, quanto pela revogação dos §§ 1º a 4º do artigo 8º da Lei nº 9.718/88, pelo art. 34, inciso III, da Medida Provisória nº 1.991-13, de 13/01/2000, tendo sua vigência apenas no período de 01/02/1999 a 31/12/1999.

Argüi, ainda a recorrente, de seu direito ao bônus de adimplência fiscal instituído pelo art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, equivalente a 1% da base de cálculo da CSLL, uma vez que não teve lançamento de ofício nos cinco anos anteriores ao presente auto de infração.

Ocorre que, o próprio auto de infração, ao identificar a falta de recolhimento de impostos e contribuições no período de 2000 a 2004 impede o uso desse benefício fiscal, porquanto não atende ao disposto nos §§ 3º e 9º do art. 38 da Lei nº 10.637/2002.

A multa de ofício, majorada para 150% por entender a fiscalização ter ocorrido o evidente intuito de fraude, não deve prosperar, na forma da reiterada jurisprudência deste colegiado, visto não ter sido demonstrado o evidente intuito de fraude. Deve a mesma ser reduzida ao percentual de 75% e não como pleiteia a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

recorrente, de restar-se no patamar de 20%, na forma do disposto no art. 7º, incisos I a III, da Lei nº 10.426/2002.

Para manter a multa agravada assim conclui a decisão recorrida:

“No caso dos autos, o dolo restou comprovado pela conduta, reiterada e sistemática da contribuinte de não declarar e não recolher os valores devidos, agindo de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador da obrigação tributária principal e se enquadra perfeitamente à hipótese prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Ocorre que, durante todo o período fiscalizado (cinco anos), a contribuinte apresentou as declarações (DIPJs e as DCTFs) com os campos destinados a registros numéricos (receitas, custos, despesas, apuração de resultados, tributos devidos, valores pagos, etc), todos com valor zero.

Portanto, estando provada a ação dolosa elisiva da autuada (**Sonegação Fiscal**), justifica-se a aplicação da multa agravada de 150%, conforme enquadramento legal citado nos autos, não podendo os percentuais aplicados serem diminuídos como quer a impugnante.”

Não comungo com esse posicionamento. Ao apresentar as declarações incorretamente, ou seja, com os campos zerados, denotou-se apenas declarações inexatas.

O fisco, ao iniciar a ação fiscal, teve acesso a todas as informações que lhe permitiram lavrar os autos de infração. Não houve qualquer fator impeditivo para a ocorrência do fato gerador, bem como outro elemento que impedisse o conhecimento da ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias.

A falta de prestação de informações, ou a prestação de informações incorretas, como obrigações acessórias que são, não podem ser caracterizadas como fator impeditivo da ocorrência do fato gerador, já ocorrido. Também não impedem o conhecimento da autoridade administrativa dessa ocorrência, visto os inúmeros meios de investigação inerentes aos trabalhos de auditoria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

Já manifestei-me em inúmeros acórdãos a respeito da inaplicabilidade dessa multa agravada, em casos semelhantes ao presente, tratando-se, também, de jurisprudência pacífica nesta câmara.

Essa multa qualificada, o prevista no art. 44 prescreve que o percentual de 150% seja aplicado *"nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964"*, ou seja, "o intuito de fraude" foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964.

Segundo Luciano Amaro, a noção de infração é traduzida numa conduta (omissiva ou comissiva) contrária ao direito, ensejando a aplicação de remédios legais que buscam repor a situação requerida pelo direito ou reparar o dano causado ao direito alheio.

No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes conseqüências e, dependendo da gravidade da ilicitude a sanção pode ser mais ou menos severa, mas sempre prevista em lei, em função do princípio da legalidade.

Ainda, segundo este tributarista, a qualificação da gravidade da infração é jurídico-positiva, vale dizer, é o legislador que avalia a maior ou menor gravidade de certa conduta ilícita para cominar ao agente uma sanção de maior ou menor severidade.

Neste ponto, dependendo do nível de gravidade da infração, segundo avaliação do legislador, podem advir as penas pecuniárias e aquelas conceituadas como crimes, que ensejam a aplicação das chamadas sanções penais ou criminais. Estas últimas estão definidas na Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária.

Nas sanções administrativas as multas pecuniárias, especialmente as decorrentes de lançamento de ofício, estão definidas no artigo 957 do RIR/99. Neste capítulo as multas agravadas trazem a definição legal no inciso II, deste artigo 957,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

que delimitam a aplicação da multa qualificada de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Neste contexto, a multa agravada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites definidos nos artigos 71 a 73, nos casos de evidente intuito de fraude.

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 excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nilton Latorraca, ao discorrer sobre planejamento tributário (que não é o caso dos autos), comparando atos lícitos e ilícitos, discorre que *"a fraude se distancia da legítima economia de impostos justamente porque nesta o contribuinte adota um procedimento lícito para evitar a ocorrência do fato gerador, ou adota uma alternativa legal ao seu dispor para reduzir a carga tributária. Na fraude os meios são sempre ilícitos; a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado. A ação dolosa geralmente caracteriza-se pela distorção ilícita das formas jurídicas, e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material".*

Como visto acima, a ação dolosa caracteriza-se, de uma forma genérica, pela distorção ilícita das formas jurídicas e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material, o que não é o caso dos autos.

A irregularidade praticada pela recorrente, e que foi objeto de autuação, tem seu ponto na informação a menor de suas receitas, para a Receita Federal, mas não houve distorção das formas jurídicas nem se caracterizou falsidade material ou ideológica. O Fisco, com base nas informações colhidas na própria empresa, verificou, de pronto as irregularidades consistentes na falta de recolhimento sobre as operações devidamente registradas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11070.000774/2005-46
Acórdão nº. : 103-22851

A infração cometida já estava delineada e delimitada ao início da ação fiscal, ficando confirmada com as intimações e investigações procedidas.

No sentido da inaplicabilidade da multa qualificada para o presente caso é a *Súmula 1º CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Dessarte, voto por reduzir a multa qualificada para o seu percentual normal de 75%.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, pelo provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada de 150% ao seu percentual normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

