



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.726014/2010-19
Recurso nº 912.668 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.214 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente ALEIXO ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA.

A prática reiterada e relevante de omissão de receitas não se confunde com simples equívocos nos livros, assentamentos contábeis e declarações e impõe a aplicação da multa qualificada de 150%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2008, 2009

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

Consoante dispõe a Súmula CARF nº 02: o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais 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, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Victor Humberto da Silva Maizman e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

ALEIXO ADVOGADOS ASSOCIADOS, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ PORTO ALEGRE/RS, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, de Programa de Integração Social – PIS/PASEP e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Cofins, exigindo um total de crédito tributário de R\$ 509.534,86.

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal, a autuação deve-se, em síntese, aos seguintes fatos:

1. Nos anos calendários de 2006 e 2008 o contribuinte deixou de adicionar rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, nos valores informados nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs) pelas seguintes instituições financeiras: Crediare S/A, no valor de R\$ 181.058,14, retido em maio de 2006; Banco ABN AMRO Real S/A, no valor de R\$ 8.391,23, retido em março de 2008; ABN AMRO Real Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários, no valor de R\$ 120.000,00, retido em abril de 2008; e, Santander Asset Management Distribuidora de Títulos, no valor de R\$ 2.083,38, retido em março de 2008.

2. Tais valores foram adicionados às bases de cálculos do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins. O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre esses rendimentos, foi devidamente compensado.

3. O contribuinte teve depositado em sua conta corrente nº 8.7273086, ag. 0527, do ABN AMRO Real, o valor de R\$ 3.542.485,70, em 24/03/2009, esclarecendo que o valor é proveniente da emissão de dois alvarás judiciais, os quais foram expedidos em nome da pessoa física de Paulo de Mello Aleixo, porém foram depositados na conta corrente da pessoa jurídica. Os alvarás foram expedidos nos valores de R\$ 3.000.000,00 e R\$ 540.000,00, que acrescidos de juros e correção monetária atingiram o montante acima. Tal valor refere-se a uma parcela do total de R\$ 6.000.000,00 pagos pelo antigo Banco Meridional S/A, atualmente Banco Santander Meridional S/A, à pessoa jurídica Planenco Planejamento Engenharia e Construções Ltda

em decorrência de acordo judicial homologado no processo nº 108.02517653.

4. De acordo com o contribuinte, o valor integral não lhe pertence, tendo repassado para a Planenco o valor de R\$ 2.130.000,00 e para o contador, Sr. Walter Porto Neto, o valor de R\$ 120.000,00.

5. De acordo com a documentação probatória apresentada, foram aceitos os esclarecimentos do contribuinte a respeito do valor de R\$ 2.130.000,00, no qual se inclui o cheque nº 755 no valor de R\$ 120.000,00. Nenhum outro cheque no valor de R\$ 120.000,00 foi compensado.

6. Também foram repassados para o escritório Corrêa da Cunha os valores de R\$ 310.000,00 e R\$ 175.000,00, restando como receita do contribuinte fiscalizado o valor de R\$ 927.485,70.

7. No ano calendário de 2009 o contribuinte declarou somente receitas recebidas pela prestação de serviços às Lojas Colombo e à Indústria de Plásticos Herc Ltda, não tendo declarado nenhuma receita oriunda do processo judicial acima referido.

8. Em razão desses fatos, foram lavrados os autos de infração de IRPJ e CSLL, observando-se os percentuais de presunção estabelecidos para a prestação de serviços advocatícios, e os autos de infração de PIS e Cofins.

9. Foi aplicada a multa de ofício de 150%, estabelecida no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, sob o entendimento de que a ocultação dos valores recebidos, sem o correspondente oferecimento à tributação, configura a hipótese de sonegação fiscal, conforme definido no art. 71. da Lei nº 4.502, de 1964.

O contribuinte apresentou a impugnação parcial dos lançamentos (fls. 170/187), contestando apenas a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, por entender exorbitante e confiscatória, pois não teriam sido comprovados o dolo e fraude sobre os fatos objeto do lançamento fiscal. Suas alegações podem ser resumidas da seguinte forma:

10. Não se verificou por parte da empresa a ocultação de valores recebidos sem o correspondente oferecimento à tributação, pois, em realidade, ao ser cientificada do início da ação fiscal, em 10 de fevereiro de 2010, ainda restavam mais de 4 (quatro) meses para elaborar e proceder a entrega da sua declaração de rendimentos (DIPJ) relativa ao ano calendário de 2009. Da mesma forma, o pré-balanço de 31 de dezembro de 2009 não tinha passado pelo crivo e aprovação de seus sócios (§§ 1º e 2º do inc. I do art. 1078 do CC), restando mais de 2 (dois) meses também para isso. Antes da aprovação do balanço pelos sócios o que existe na realidade é apenas um esboço ou proposta de balanço apresentado pelos administradores da sociedade. Dessa forma, antes da aprovação do pré-balanço pela assembléia, não

apenas é possível como é comum os sócios fazerem os ajustes necessários.

11. No caso dos autos, a DIPJ viria a refletir os dados constantes do pré-Balanco levantado em 31 de Dezembro de 2009, depois de feitas as complementações e adições necessárias; entre estas últimas, a inclusão dos honorários advindos efetivamente do processo nº 108.02517653, não obstante as dúvidas, naquele momento, se os honorários deveriam constar da DIPJ ou como ganhos do sócio principal na sua DIRPF.

12. No entanto, em face da precipitação da ação fiscal, o citado pré-Balanco e também uma cópia do "Razão" acabaram sendo entregues ao Fisco sem os ajustes pendentes. O que se verificou em 17 de Março/2010, em atendimento às requisições da então Senhora Auditora Fiscal.

Ou seja, antes da conclusão efetiva e aprovação do Balanco.

13. Quando do levantamento do pré-Balanco de 31 de Dezembro/09 ainda não se podia precisar com exatidão qual o efetivo valor dos honorários contratuais. Isto porque restava pendente o pagamento de mais de 90% da participação ajustada. Igualmente, não se tinha equacionado se os honorários seriam declarados como receita da Suplicante ou como rendimentos particulares do sócio principal.

14. Com a instauração do procedimento fiscal o sujeito passivo fica impedido de proceder à declaração de honorários, seja como receita da pessoa jurídica, quer como rendimentos do adv. Paulo Mello Aleixo.

15. Sem sopesar tais aspectos, não poderia o Auditor Fiscal presumir que o contribuinte ou seu sócio principal não procederá a declaração dos honorários de uma ou de outra forma. Isto porque em 10 de fevereiro de 2010 (intimação do procedimento fiscal) ainda não se escoara o prazo para apresentação da DIPJ e da DIRPF, relativas a 2009. Muito menos poderia o Auditor presumir, então, que houve ocultação de valores recebidos sem o correspondente oferecimento à tributação. A simples movimentação de valores na sua conta bancária, ponto nuclear da autuação, não se constitui, por si só, em fato gerador dos tributos cobrados, muito menos na sua exigibilidade.

16. nenhuma das presunções é aceitável, pois a ninguém é lícito presumir de forma contrária à lei e às normas aplicáveis, no caso, as IN nºs 1007 e 150, de 2010, que asseguravam a entrega da DIRPF e DIPJ até 30 de abril e 31 de julho de 2010.

17. Antes do vencimento dos prazos de entrega e processamento da DIPJ e da DIRPF, não há como presumir, de forma antecipada, que a empresa ou seu sócio principal não declarariam o valor dos honorários recebidos.

18. Isto porque, muito embora constituído o fato gerador da obrigação tributária em virtude do recebimento dos honorários, ainda não tinham se tornado exigíveis os tributos devidos. A falta de emissão da nota fiscal e o não recolhimento da antecipação trimestral dos tributos explicam-se pelos fatos e pelas razões acima narradas; a postura da Suplicante poderia ser no máximo qualificada de atraso no cumprimento das obrigações e no recolhimento dos tributos devidos, com a aplicação da multa moratória de 20%. Mas jamais ser tomada como ato ou tentativa de "ocultação de valores".

19. Realmente, quando foi instaurada a ação fiscal havia prazo de sobra para entregar a DIRPJ e recolher os tributos sobre os honorários. A falta de emissão de nota fiscal e de pagamento das antecipações trimestrais decorreu, como se disse, das vicissitudes da Execução objeto do processo nº 108.02517653 e, em especial, de que naquela data ainda não se tinha consolidado com precisão a quantia a título de honorários contratuais. Assim, antes do prazo de entrega da DIPJ não era lícito presumir-se que os honorários não seriam declarados.

20. Ademais, os fatos não revelavam a menor intenção em proceder a alegada "ocultação de valores". Tanto não havia este propósito que os Alvarás Judiciais foram integralmente depositados em sua própria conta corrente bancária, de forma ostensiva e transparente. O que demonstra o oposto, ou seja, a intenção de não esconder. É de ver também que ainda não tinham sido feitos os ajustes e as adições indispensáveis no pré-Balanco elaborado em 31 de Dezembro/09.

Em suma, não havia inadimplemento em definitivo por parte da Suplicante: os tributos podiam ser apurados, declarados e pagos espontaneamente. Nessas condições, a única infração que poderia se caracterizar seria a do atraso no recolhimento dos tributos e do cumprimento de obrigações acessórias. Não houve em absoluto a alegada "ocultação de valores". Nem muito menos tentativa de sonegação.

21. Em nenhum momento o Auditor Fiscal fez alusão à existência de dolo ou fraude na espécie. À luz do Código Penal (inc. I do art. 18) somente há dolo quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No caso dos autos, recebeu os Alvarás Judiciais e de imediato depositou-os em sua conta bancária, com total transparência, não demonstrando absolutamente a intenção de ocultar ou esconder os valores recebidos. Por isso, o Sr. Auditor não poderia ter concluído que tinha intenção de proceder a ocultação dos honorários, posto que a conduta revela o contrário do previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

22. A doutrina e a jurisprudência são firmes no sentido de que somente nos casos em que se acha comprovada a prática de dolo, fraude ou simulação é que se justifica a aplicação de multa exacerbada.

Por último, requer a exclusão da multa exorbitante e confiscatória de 150%, em face da falta de comprovação de dolo e fraude no lançamento.

Às fls. 254 consta o Termo de Transferência de Crédito Tributário, parcela não impugnada, para o processo nº 11080720.520/201177.

A DRJ PORTO ALEGRE (RS), através do acórdão nº 10-31.099 de 28 de abril de 2011 (fls. 263/272 e-processo), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006, 2007, 2008

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO É cabível o agravamento da multa de ofício quando os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem identificar o intuito doloso do contribuinte de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Ciente da decisão em 16/05/2011, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 280-e-processo), apresentou o recurso voluntário em 09/06/2011 - fls. 282/300 (e-processo), onde reitera os argumentos da inicial acrescentando haver dúvidas quanto ao valor dos honorários, situação que impediria o reconhecimento do fato gerador nos termos dos arts. 116, II e 117, II do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de lançamento de ofício contendo autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS por omissão de receitas financeiras nos anos calendários 2006 e 2008 e omissão de receitas de prestação de serviços (honorários advocatícios) em 2009.

A recorrente alega em síntese, que consoante documentos já apresentados e outros que junta no recurso voluntário:

Não se insurgiu com a tributação suplementar dos ganhos de operações financeiras nos exercícios de 2006 e 2008, mas não se conforma, no entanto, com a imputação da multa draconiana, exorbitante e inconstitucional de 150%, por não ter atuado com dolo e nem de má-fé, decorrendo tudo da insegurança e incerteza em que estava envolvido o sócio-principal do recorrente, adiante abordadas.

No que tange ao mérito do lançamento, sustentou-se que na data da intimação (10 de Fevereiro/2010), ainda não se tinha definido se os honorários seriam declarados como receita da pessoa jurídica ou rendimentos do sócio. Não havia na ocasião qualquer pendência principal de responsabilidade do recorrente junto ao Fisco, posto que os tributos devidos sobre os honorários somente se tornariam exigíveis, uma vez cessada a *situação pendente* criada, após a entrega e processamento da DIRPJ e da DIRPF, o que não pôde ser realizado; o atraso de recolhimento não se equipara à falta de pagamento; esta somente se caracteriza depois dos tributos se tornarem exigíveis, uma vez caracterizada a *mora*.

Em face do lançamento, ficaram o recorrente e o seu sócio-principal impedidos de cumprir de modo espontâneo a obrigação principal (art. 138 do CTN), posto que a mesma, como se disse, ainda não se consumara. Dessa forma, quem impediu o cumprimento da obrigação, por força do art. 138 do CTN, foi paradoxalmente o próprio Fisco em decorrência do procedimento desencadeado antes de transcorrido o prazo para entrega da DIRPF e da DIRPJ.



Por outro lado, a falta de encaminhamento ao Fisco da DCTF e da Dacon decorreu, como se explicou, em virtude dos incidentes da Execução de Sentença objeto da ação nº 108.0251765-3, aspecto da maior relevância, não apreciado pela r. decisão *a quo*, e que volta a ser examinado mais adiante.

Ademais, por ocasião do *pré-Balanco* levantado em 31 de Dezembro/09 ainda não era possível se saber com exatidão qual o valor dos honorários contratuais que caberiam ao recorrente (ou ao seu sócio-principal). Isto porque não tinha sido pago mais de 90% dos honorários contratuais (vide a carta-contrato juntada no processo), e expectativa era de que valor a receber – dependendo da liquidação dos outros créditos preferenciais da devedora -, pudesse aumentar, mas existia também o risco da anulação dos Alvarás. Tratam-se de pontos da maior importância.

Nesse sentido, contesta-se a presunção do ilustre Sr. Auditor Fiscal de que teria havido a suposta “*ocultação de honorários sem o correspondente oferecimento à tributação*”. Isto porque o total pago ao cliente e aos advogados, constante dos dois Alvarás Judiciais, foi integralmente depositado na conta-corrente bancário do ora recorrente.

Alega adicionalmente:

- a) Que a situação que envolveu o levantamento dos alvarás não estava inteiramente consolidada, havendo dúvidas e incertezas quando a sua efetividade e extensão;
- b) Que as diversas vicissitudes existentes no processo judicial não permitiram o registro adequado e a emissão de notas fiscais de prestação de serviços por parte da recorrente;
- c) Que havia dúvidas se os honorários deveriam ser declarados na pessoa física do sócio Paulo de Mello Aleixo ou na pessoa jurídica ora recorrente;
- d) Que por ocasião do início da ação fiscal ainda não estava aprovado o pré-balanco e paradoxalmente impediu que a recorrente pudesse declarar os valores na DIRPJ ou DIRPF do sócio;

e) Que os fatos narrados se amoldam ao contido nos artigos 116, II e 117, II do Código Tributário Nacional;

f) Que a multa de ofício aplicada no patamar de 150% tem caráter confiscatório, além de não ter sido comprovado o dolo, fraude ou simulação, sendo caso apenas da multa de mora de 20%.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, conforme se observa dos elementos contidos no processo, da data do recebimento dos honorários – 24/03/2009 (fl. 64) e a data de ciência do início da ação fiscal - 10/02/2010 (fl. 15), houve um longo lapso de tempo suficiente para que a recorrente pudesse apropriar adequadamente em seus registros contábeis e fiscais os valores percebidos.

As supostas vicissitudes contidas no processo judicial que culminou com o levantamento do alvará judicial e a percepção dos honorários não podem ser elencadas como justificativa para a falta de registro e declaração em DCTF e DACOM dos valores percebidos.

Deve-se lembrar que o regime de tributação eleito pelo contribuinte é o lucro presumido, cuja apuração do IRPJ e CSLL é trimestral e o recolhimento do PIS/COFINS é mensal.

Assim, encerrado o período de apuração mensal e trimestral em 31/03/2009, cabia ao contribuinte apurar o IRPJ e CSLL devidos no 1º trimestre de 2009 e o PIS e COFINS devidos em relação ao mês de março/2009, efetuando antes de tudo a emissão dos documentos fiscais e o registro em sua escrituração contábil e fiscal.

Não é portanto por ocasião da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica que deve ser feito o registro e apuração dos tributos mas já na ocorrência do fato gerador que ocorreu no mês de março de 2009.

Se o próprio contribuinte não se insurgiu quanto à tributação levada a efeito na pessoa jurídica pela autoridade fiscal, centrando sua irresignação apenas no tocante ao percentual da multa de ofício aplicada, não pode alegar que tinha fundadas dúvidas se os valores iriam ser oferecidos à tributação na pessoa jurídica ou na pessoa física do sócio principal Paulo de Mello Aleixo.

Ademais, a tributação do imposto de renda e demais tributos incidentes sobre a percepção de rendimentos não é opcional ou sujeita à conveniência do sujeito passivo, sendo os tributos devidos pelo titular da percepção dos honorários.

Destarte, reconhecendo a recorrente que os valores são de sua titularidade, caem por terra quaisquer alegações sobre as supostas dúvidas que lhe afligiam por ocasião da percepção dos honorários.

Importante notar, que consolidado o acordo judicial (fl. 380), autorizado o levantamento dos valores (fls. 87/88) e considerados encerrados os trabalhos de advogado, conforme atesta a carta de renúncia de mandato (fls. 391/392), não há que se falar em situação jurídica não consolidada e tampouco se verifica qualquer condição suspensiva ou resolutiva nos termos dos artigos 116, II e 117, II do Código Tributário Nacional.

Noutro giro, eventual questionamento sobre os valores levantados seriam dirigidos à sua cliente PLANENCO ENGENHARIA e CONSTRUÇÕES LTDA em nome da qual os valores foram levantados não interferindo em sua relação jurídica com esta.

Ou seja, quaisquer dúvidas ou incertezas envolviam os valores recebidos pela “PLANENCO” e não em relação aos honorários de sucumbência (R\$ 540.000,00 em nome da recorrente – fl. 88) e tampouco os valores retidos diretamente da cliente por conta dos honorários devidos por esta conforme apurou a autoridade fiscal (R\$ 387.485,70 – fl. 128), perfazendo o total omitido de R\$ 927.485,70, valores repita-se não impugnados pela recorrente.

Destarte, o tumulto processual ocorrido no processo do qual originaram os honorários não pode ser oposto à Fazenda Nacional com vistas a elidir a multa qualificada aplicada.

Com efeito, ficou patente que a recorrente embora tenha percebido os honorários no mês de Março de 2009, até o início da ação fiscal em Fevereiro de 2010, não registrou as receitas de prestação de serviço em sua escrituração e tampouco promoveu a confissão dos valores devidos na DCTF e DACOM.

Tal constatação evidencia o ânimo evidente de subtrair os valores da tributação o que atrai sem sombra de dúvidas a aplicação da multa qualificada de 150%.

Outrossim, conforme a bem lançada decisão de primeira instância, tanto na omissão das receitas financeiras constatada nos anos calendários de 2006 e 2008, como no caso da omissão de receitas de prestação de serviços constatada em 2009, os valores omitidos superam em grande escala o valor das receitas declaradas e tributadas espontaneamente, evidenciando ser uma prática contumaz o escamoteamento de receitas e o divórcio existente entre a realidade dos fatos e a escrituração contábil e fiscal registrada.

Não se confunde portanto com simples equívocos na escrituração e/ou declarações da recorrente mas de verdadeira omissão deliberada das receitas auferidas.

Assim, pretendesse a recorrente se submeter apenas à multa de mora de 20% deveria ao menos ter registrado corretamente as receitas em sua escrituração e confessado os débitos em DCTF até o início da ação fiscal, condição que impediria por si só o lançamento de ofício ou permitiria o lançamento com a multa normal de 75% no primeiro caso.

Por derradeiro, com relação ao caráter confiscatório da multa de ofício qualificada de 150%, a sua análise implica na apreciação da constitucionalidade da lei tributária, competência sob reserva de jurisdição exclusiva do Poder Judiciário, conforme assentado na Súmula CARF nº 02, com a seguinte ementa:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Walter Adolfo Maresch - Relator

Processo nº 11080.726014/2010-19
Acórdão n.º **1803-01.214**

S1-TE03
Fl. 503

CÓPIA