



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.733157/2014-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.079 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente ORGANIZAÇÃO RIOGRANDENSE SERVICOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2010, 2011

NULIDADE DO AUTO - ATUAÇÃO DO FISCAL

O papel do Fiscal é identificar procedimentos incorretos com relação aos tributos e lançá-los, com as penalidades cabíveis. Não faz sentido a tese de que o fiscal não deve aplicar penas, pois essa é uma das suas obrigações ao apurar o crédito tributário lançado.

IRPJ, CSLL, PIS e COFINS - APURAÇÃO

A forma de apuração escolhida pela Recorrente não tem guarida no nosso ordenamento jurídico tributário. Aplicar percentual de 20% sobre a receita (taxa administrativa) e repassar custos com mão de obra e materiais é procedimento que inova a forma prevista em lei e foge a sua correta aplicação. A lei prevê aplicação de percentual de 32% sobre a receita bruta, no lucro presumido e incidência sobre a receita total para o PIS/COFINS.

MULTA QUALIFICADA - NÃO APLICAÇÃO

Não deve ser aplicada a multa qualificada por não existir intenção de proceder erroneamente, mas uma visão errada da forma de se apurar os tributos. Não houve intento de sonegar, mas a invenção de uma forma de apurar tributos diferenciada, que levou a não apuração de tributos e, conseqüentemente, à entrega de declarações zeradas ou com informação ínfima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício. Vencido o Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, que negava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente)

Relatório

Trata-se de auto de infração de R\$ 1.227.919,87 (IRPJ), R\$ 375.237,87 (CSLL), R\$ 37.402,50 (COFINS) e R\$ 8.095,88 (PIS), referentes aos anos de 2010 e 2011.

No Termo de Verificação Fiscal, o auditor fiscal descreve a situação da empresa, que apura seus tributos pelo lucro presumido, conforme informações na DIPJ e DCTF, apesar de não ter informado receita alguma na DIPJ, bem como não ter informado tributos a recolher na DCTF, exceto por pelo período de março, abril, junho a dezembro de 2011, em que informou R\$ 1,00. Os tomadores de serviços informaram pagamentos substanciais como remuneração pelos serviços prestados.

As receitas de prestação de serviços foram contabilizadas e os tributos retidos na fonte também foram registrados nas respectivas contas, convergindo com os valores constantes da DIRF das tomadoras de serviços.

Conforme se verificou, no ano-calendário de 2010 o contribuinte auferiu receita bruta no montante de R\$3.661.779,66; no ano de 2011, a receita bruta total foi R\$ 3.131.745,19 (R\$2.963.031,76 + R\$168.713,43). Essas receitas, comprovadamente oriundas da atividade empresarial do fiscalizado, não foram declaradas e nem oferecidas à tributação, com exceção do montante de R\$ 168.713,43, relativo à dezembro de 2011, que foi informado no DACON correspondente. As demais receitas, no valor total de R\$ 819,55 (receitas financeiras relativas ao ano de 2011), também não foram declaradas/tributadas. Aplicou o percentual de 32% sobre a receita, seguindo o previsto no art. 20 da Lei 9.249/95 e somou as receitas financeiras (art. 25 e 29 da Lei 9.430/96).

Houve o desconto dos valores retidos na fonte, conforme conferido da documentação apresentada e DIRF.

O PIS/COFINS foram apurados pelo regime cumulativo. O contribuinte entregou apenas o DACON relativo ao período de apuração dezembro de 2011, onde foi informado o montante de R\$168.713,43 a título de receita de bens e serviços, sobre o qual foi apurada Cofins no valor de R\$5.061,40 e PIS no total de R\$1.096,64. Também foram informados valores de Cofins e PIS retidos na fonte por pessoas jurídicas de direito privado, R\$5.060,95 e R\$1.096,54, respectivamente, restando a pagar, em relação à dezembro/2011, valores inferiores a R\$0,50.

Nas DCTF foram declarados apenas débitos no valor de R\$1,00 cada, seja para a COFINS, nas declarações de abril e outubro/2011, seja para o PIS relativo a julho/agosto/novembro/2011. Por consequência, os valores de PIS e de COFINS sujeitos ao lançamento de ofício são os decorrentes de reflexos do IRPJ, com base nas receitas omitidas, sendo que em relação a dezembro de 2011 somente foi tributada a diferença entre o montante escriturado e o valor informado em DACON.

Além disso, o Fiscal pontuou que o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, estabelece que a multa de ofício a ser aplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 será de 150%.

Entendeu o Fiscal que a “expressão ‘ação ou omissão dolosa’, presente na definição de sonegação, tem por significado a vontade livre e consciente direcionada a uma certa finalidade, no caso, produzir redução no valor dos tributos e contribuições devidos, em prejuízo da Fazenda Pública. No caso concreto observa-se a presença de todos os elementos que caracterizam o dolo: consciência da conduta, consciência do resultado, consciência do nexo causal entre conduta e resultado e a vontade de realizar a conduta e produzir o resultado”.

Assim, a partir da análise feita, ficou comprovado que o contribuinte deixou de recolher ao Fisco quantias de IPRJ, CSLL, PIS e COFINS incidentes sobre as receitas que auferia. Também deixou de prestar informações nas obrigações acessórias, deixando caracterizada a sonegação.

“A entrega de DIPJ “zeradas” e DCTF com débitos de valor “simbólico” ou contendo a informação de ausência de débitos a declarar, além da omissão de informações (DCTF e DACON não entregues), são praticas que afastam, por falta de razoabilidade, a possibilidade de ocorrência de erro escusável por parte do fiscalizado. Denotam, ao contrário, o caráter consciente e voluntário dessas condutas, quer seja, o dolo.”

Assim, sobre os tributos e contribuições devidos em razão da omissão de receita, não declarada em DIPJ e não informada em DACON, foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150%.

Imputou, por fim, responsabilidade passiva solidária ao sócio da empresa, Leoni Luiz Machado, pelo art. 135, III do CTN. Tal responsabilidade não alcança os tributos apurados sobre a receita no valor de R\$168.713,43, relativa a dezembro de 2011, sobre os quais foi lançada multa de 75%.

A Impugnação (efls. 2653), preliminarmente, traz a ideia de que ao agente fiscal somente cabe constatar e descrever a infração. Tem que fazer apenas o relatório circunstanciado e a capitulação, não a aplicação da penalidade. Isso usurparia a função privativa do órgão julgante.

O auto de infração seria nulo por não seguir os ditames legais na elaboração.

Quanto ao direito, elenca o princípio do não confisco do tributo; o caráter exacerbado da multa, cujo percentual seria ilegal.

A base de cálculo do IRPJ/CSLL seria nula. Isso porque o contrato assinado com seus clientes tem por objeto o fornecimento de mão-de-obra, com emprego do material e fornecimento de equipamento, dividindo-se o contrato em duas etapas:

- 1ª. Repasse do custo com pessoal, seus encargos sociais e material;
- 2ª. Taxa administrativa – receita própria de 20% do valor total da nota fiscal.

Se considerada a taxa bruta de 20%, segundo a Recorrente, o pagamento de todos os tributos foram feitos. E exemplifica com uma nota fiscal.

A DRJ (efls 2751) lembra que a Recorrente requer a consideração como base de cálculo de apenas parte dos valores constantes nas Notas Fiscais de Prestação de Serviço, como "Taxa Administrativa".

A fiscalizada não contesta a atividade empreendida, ao contrário, reafirma que trata-se de prestação de serviço de limpeza e conservação e cessão de mão de obra. Alega que o "repasse" decorreria do fornecimento de material e custos de pessoal, parcela não tributável.

O art. 15 da Lei n.º 9.249/95 traça a base de cálculo do IR/CS, determinando ser a receita bruta auferida mensalmente, sobre a qual se aplicará o percentual de 32%.

As notas fiscais juntadas, inclusive as trazidas na defesa, demonstram a correta consideração dos valores, confrontados com a contabilidade, inclusive no destaque das retenções a que estão obrigados os tomadores, incidindo sobre o preço dos serviços prestados. Portanto, correto o procedimento fiscal.

Diferentemente do que alega o contribuinte a multa fixada em 2% pela Lei n.º 9.298, de 1996, – que alterou a redação do § 1º do art. 52 da Lei n.º 8.078, de 11 de setembro de 1990, que dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências(Código de Defesa do Consumidor) – refere-se às relações de consumo. Por não ser de consumo a relação jurídico-tributária, não se aplica ao caso presente multa estranha à relação tributária.

Quanto à alegação de que a fiscalização parte de suposições e presunções para qualificar a multa de ofício em 150%, tal fato não teria ocorrido, na visão da DRJ. A atuação da fiscalização decorreu de apuração embasada em documentação constituída da escrituração contábil, Notas Fiscais e declarações do próprio contribuinte, a qual concluiu por sua aplicação qualificada.

“A vista do exposto, entendo correto a qualificação da multa pela ocorrência do previsto no § 1º, do inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96. Ao externar para a Administração tributária, materializada em declarações (DIPJ e DCTF) de que não haviam valores a recolher ou receitas tributáveis, preenchendo deliberadamente com valores simbólicos de zero ou um, bem como omissa na apresentação das DCTFs dos três primeiros trimestres de 2010, a contribuinte tinha consciência e pretendia o resultado de impedir ou retardar total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação.” (efls. 2759).

Com relação à responsabilidade solidária atribuída ao sócio administrador da empresa, Leoni Luiz Machado, com fulcro nos art. 135, III, do CTN, embora não faça parte do litígio uma vez que não houve contestação, a DRJ entende que ficou demonstrada a condição de administrador da empresa por parte do sócio e a existência de atos praticados com infração de lei, ao deixar de declarar suas receitas na DIPJ e seus débitos em DCTF com o fim de não recolher tributos, o que dão fundamento para a qualificação do sócio administrador como responsável tributário pelo crédito apurado contra a empresa, nos termos do artigo 135, III, do CTN, conforme apurado pela fiscalização.

Em sede de Recurso Voluntário (efls. 2788) traz as mesmas alegações da Impugnação. Preliminarmente, aduz que a Administração Pública somente pode atuar em consonância com a lei, que o auto possui equívocos, sendo necessário analisar a atividade da empresa, para o enquadramento nos coeficientes da base de cálculo dos tributos e também da multa.

Ao agente fiscal caberia apenas constatar e descrever a infração, sendo a aplicação de penalidade uma usurpação de suas funções.

A aplicação do percentual de 32% sobre a receita e da multa de 150% tornaria o ato nulo.

A tributação jamais pode ser confiscatória, devendo observar os ditames da lei.

A penalidade deve ser a mais benéfica. A multa de 150% aplicada tem caráter de excessiva penalização, gerando confisco. Como parâmetro, deveria ser aplicada multa de 2% da Lei nº 9.298/96.

As alegações quanto ao enquadramento para multa qualificada não teria vindo acompanhada de provas. A alegação de fraude teria partido de suposições e presunções. Assim, se não cancelado o lançamento, pede redução da multa para 75%.

Também alega ser nulo o lançamento, em razão da sua prestação de serviços (cessão de mão de obra de limpeza), ser dividida em:

- 1) Repasse do custo com pessoal e seus encargos sociais, e material;
- 2) Taxa administrativa (receita própria de 20%) do valor da nota fiscal.

Se considerada a taxa administrativa de 20%, como receita bruta para cálculo dos tributos, verificar-se-ia que todos os tributos foram pagos, conforme exemplo de nota fiscal que traz na peça.

O Fiscal deveria ter analisado com mais detalhamento a receita própria dos serviços executados pela empresa, para aplicar o percentual correto à receita.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O Recurso é tempestivo e dotado dos demais requisitos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Primeiramente, é importante registrar que o responsável solidário não apresentou defesa, portanto, não irei me manifestar sobre a responsabilidade solidária.

A empresa não informou receita alguma na DIPJ tampouco impostos a recolher na DCTF. Assim, a partir da análise feita, o Fiscal entendeu que o contribuinte deixou de recolher ao Fisco quantias de IPRJ, CSLL, PIS e COFINS incidentes sobre as receitas que auferia. Também deixou de prestar informações nas obrigações acessórias, deixando caracterizada a sonegação.

A Recorrente se defende alegando prestar serviços de cessão de mão-de-obra de limpeza, por isso entende que deve tributar somente a taxa administrativa (20% de sua receita), além de repassar o custo de pessoal, encargos sociais e o preço do material.

Pugna ainda pela nulidade do auto, dado que o Fisco teria usurpado suas funções ao aplicar penalidade .

Primeiramente, é importante destacar que a função do auditor fiscal é avaliar os livros e registros da empresa, verificar sua adequação com a legislação vigente e, se não estiver em conformidade, promover o devido lançamento com a penalidade cabível.

Não sei de qual legislação a Recorrente tirou que não é papel do Fisco punir. O lançamento tributário pressupõe, além da aplicação dos percentuais do tributo prescritos em lei, a imputação da penalidade cabível e os encargos de mora.

Afastada, portanto, a alegação de impropriedade da atuação do agente fiscal, que atuou nos estritos ditames da lei, verificando a situação do contribuinte e lhe aplicando a legislação vigente.

A alegação principal da empresa para se defender no presente caso, é que, sendo empresa de fornecimento de serviço de mão de obra, a ela deveria ser aplicado o percentual de 20% sobre a receita, correspondente à taxa administrativa, além de ser feito o repasse do custo com pessoal e material.

De acordo com o art. 15 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo mensal do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981/1995.

Para a prestação de serviços em geral, incluindo-se o serviço da Recorrente, o percentual de que trata o artigo é de 32%. Portanto, sobre sua receita bruta, a empresa deveria aplicar esse percentual para encontrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Não há justificativa plausível para o uso de base reduzida ou de percentuais diferentes daqueles previstos na legislação. Na sua defesa, a empresa diz ter usado outro percentual, desconsiderado algumas despesas (repassadas), mas não indica a base legal para essa atitude. Portanto, incorreto o procedimento de cálculo adotado pela empresa. Deve ser afastado para aplicação dos preceitos trazidos no auto de infração.

Portanto, vale a base de cálculo e os tributos apurados no lançamento, pois respeitam a legislação vigente e trazem a justificativa para o procedimento adotado pelo fiscal.

Quanto à multa majorada, contudo, entendo que deva ser desconsiderada, valendo a multa de ofício simples. Não há indício da prática de atos de sonegação. A empresa entendia

que a aplicação de percentual menor era cabível, assim como o repasse de despesas com pessoal e material. Não houve intenção de sonegar, mas de aplicar entendimento alternativo às normas vigentes.

A empresa inovou ao tentar emplacar percentuais diversos dos previstos em lei, por entender que, para seu tipo de prestação de serviço, caberiam percentuais menores. Não houve uma intenção clara de ludibriar o Fisco. Tanto é que a empresa explica e defende sua forma de cálculo como se fosse comum e completamente normal aplicar o procedimento.

O fato de ter as declarações zeradas também não foi forma de enganar o Fisco. Calculando os tributos daquela forma, segundo a empresa, ela deixou de ter tributos a recolher, por isso, a DCTF foi expedida sem tributos a recolher ou com valor ínfimo (R\$ 1,00).

Não se defende aqui que a empresa esteja com a razão; não se “esta passando a mão na cabeça dela”. Apenas entendo que o procedimento é passível da multa de ofício normal, de 75% e não da sua modalidade majorada, como se sonegação tivesse ocorrido.

Erro na escolha do cálculo fiscal não deve ser lido como sonegação, cabendo a multa de ofício simples ao caso.

DISPOSITIVO

Com isso, dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a multa majorada.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi