



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

Processo nº 11444.000465/2010-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1802-001.321 – 2ª Turma Especial
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente CARLOS DELGADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. ELEMENTO MATERIAL DO FATO GERADOR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. PRELIMINAR REJEITADA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO DE DIRF DA FONTE PAGADORA COM DADOS DE RECEITAS CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL (DIPJ E DCTF).

Verificada a omissão de receitas, cabível à autoridade tributária determinar o valor do imposto e do adicional, mediante auto de infração, de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ATIVIDADE DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. DIFERENÇA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS DECLARADAS. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA DO IRPJ.

Restando comprovado nos autos que a contribuinte apurara o imposto aplicando coeficiente de presunção do lucro inferior ao determinado pela legislação de regência para a atividade de representação comercial, cabível o

lançamento de ofício da diferença do imposto com base no complemento do coeficiente de presunção do lucro em relação às receitas declaradas.

DCTF RETIFICADORA TRANSMITIDA PELA INTERNET NO CURSO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE PARA EFEITO DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula CARF nº 33).

MULTA DE OFÍCIO. LEI 9.430/96, ART. 44. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF nº 5).

PROTESTO GENÉRICO. PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA DOCUMENTAL E OUTROS MEIOS DE PROVA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de produção posterior de prova documental e outros meios de prova, quando a documentação constante dos autos revela-se suficiente para formação da convicção do julgador e a consequente solução do litígio, e quando visa à produção de provas cujo ônus é do contribuinte.

LANÇAMENTO DECORRENTE: CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, os lançamentos reflexos seguem a sorte do lançamento principal, quando inexistir razões fática e jurídica para decidir diversamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Processo nº 11444.000465/2010-48
Acórdão n.º **1802-001.321**

S1-TE02
Fl. 356

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 307/334 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 296/306) que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente os autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008.

Quanto aos fatos, consta que a fiscalização da RFB, em **13/05/2010**, lavrou autos de infração do IRPJ e reflexos dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, pela imputação das seguintes infrações (fls. 03/67):

(...)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93. OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL.

Omissão de receitas da atividade de representação comercial, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal:

Arts. 1º, 25, inciso I, e art. 44 da Lei nº 9.430/96; Arts. 3º, §§ Iº e 4º, art. 15, inciso III, alínea "a" e art. 24, da Lei nº 9.249/95; Arts. 2º, 288, 516, 518, 519, III, "a", 528, 541, 542, 543, 836, 838, 840, 841, III, IV e VI, 904 e 926 Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

002 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93. APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO

Aplicação incorreta do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de Representação Comercial, para apuração da base de cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido, quando o correto seria 32%.

Obs: diferença de coeficiente lançado em relação às receitas declaradas na DIPJ primitiva.

(...)

Enquadramento legal: Arts. 518 e 519, inciso III, alínea "a" do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

(...)

Em complemento à descrição (narrativa) dos fatos, consta do Relatório Fiscal – parte integrante do lançamento fiscal (fls. 68/74), *in verbis*:

(...)

DAS INFRAÇÕES

5.1- Omissão de Receitas da Atividade de Representação Comercial

5.1.1 - Como já relatado nos itens acima o sujeito passivo, em relação aos anos-calendário de 2006 a 2008 apresentou DIPJ e DCTF, omitindo receitas no valor total de R\$ 143.097,48, R\$ 129.451,88 e R\$ 137.633,15 nos anos de 2006, 2007 e 2008 respectivamente.

5.1.2 - Demonstramos abaixo os valores totais mensais que foram considerados para a constituição do crédito tributário, que correspondem às receitas omitidas pelo sujeito passivo nos anos-calendário 2006 a 2007:

DEMONSTRATIVO DA OMISSÃO DE RECEITAS					
TRIMESTRE	M/A	NOTA PRESTAÇÃO SERVIÇOS		RECEITA DECLARADA- DCTF	RECEITA OMITIDA
		RECEITA	IRRF		
	01/2006	18.370,28	275,55	1.800,00	16.570,28
	02/2006	16.341,85	245,13	1.800,00	14.541,85
	03/2006	12.708,22	190,62	1.900,00	10.808,22
Total 1º Trimestre/2006		47.420,35	711,30	5.500,00	41.920,35
	04/2006	15.516,97	232,75	1.700,00	13.816,97
	05/2006	11.699,22	175,49	1.706,00	9.993,22
	06/2006	12.912,53	193,69	1.672,00	11.240,53
Total 2º Trimestre/2006		40.128,72	601,93	5.078,00	35.050,72
	07/2006	12.994,42	194,91	1.682,90	11.311,52
	08/2006	13.635,51	204,53	1.704,50	11.931,01
	09/2006	12.313,17	184,70	1.810,60	10.502,57
Total 3º Trimestre/2006		38.943,10	584,14	5.198,00	33.745,10
	10/2006	12.514,73	187,72	1.666,30	10.848,43
	11/2006	11.262,77	168,94	1.617,10	9.645,67
	12/2006	13.589,81	203,85	1.702,60	11.887,21
Total 4º Trimestre/2006		37.367,31	560,51	4.986,00	32.381,31
	01/2007	16.940,12	254,10	1.601,00	15.339,12
	02/2007	12.349,35	185,24	1.620,00	10.729,35
	03/2007	9.388,77	140,83	1.711,80	7.676,97
Total 1º Trimestre/2007		38.678,24	580,17	4.932,80	33.745,44
	04/2007	13.552,86	203,29	1.802,00	11.750,86
	05/2007	16.107,37	241,61	1.803,00	14.304,37
	06/2007	11.581,75	173,73	1.911,00	9.670,75
Total 2º Trimestre/2007		41.241,98	618,63	5.516,00	35.725,98
	07/2007	10.426,15	156,39	1.811,33	8.614,82
	08/2007	9.309,52	139,64	1.602,33	7.707,19
	09/2007	11.144,65	167,17	1.725,67	9.418,98
Total 3º Trimestre/2007		30.880,32	463,20	5.139,33	25.740,99
	10/2007	13.899,90	208,50	1.703,00	12.196,90

	11/2007	12.569,13	188,54	1.820,00	10.749,13
	12/2007	13.193,44	197,90	1.900,00	11.293,44
Total 4º Trimestre/2007		39.662,47	594,94	5.423,00	34.239,47
	01/2008	20.551,68	308,28	1.790,00	18.761,68
	02/2008	11.706,82	175,60	1.708,00	9.998,82
	03/2008	11.017,25	165,26	1.628,00	9.389,25
Total 1º Trimestre/2008		43.275,75	649,14	5.126,00	38.149,75
	04/2008	16.025,52	240,38	1.870,00	14.155,52
	05/2008	11.395,59	170,93	1.800,00	9.595,59
	06/2008	14.423,33	216,35	2.600,00	11.823,33
Total 2º Trimestre/2008		41.844,44	627,66	6.270,00	35.574,44
	07/2008	13.461,33	201,92	0,00	13.461,33
	08/2008	11.623,03	174,35	2.400,00	9.223,03
	09/2008	14.874,61	223,12	0,00	14.874,61
Total 3º Trimestre/2008		39.958,97	599,39	2.400,00	37.558,97
	10/2008	11.058,93	165,88	1.933,00	9.125,93
	11/2008	12.691,11	190,37	1.569,11	11.122,00
	12/2008	7.878,04	118,17	1.775,98	6.102,06
Total 4º Trimestre/2008		31.628,08	474,42	5.278,09	26.349,99

5.1.3- Os valores mensais foram obtidos através das Notas Fiscais de Prestação de Serviços no período de 01/2006 a 09/2008, sendo que no período de 10 a 12/2008, para o qual não houve apresentação de Notas Fiscais, os valores foram obtidos através da DIRF relativa ao ano-calendário 2008.

5.1.4- Os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF das Notas Fiscais de Prestação de Serviços, bem como os valores constantes das DIRF, no período de 10 a 12/2008 foram integralmente aproveitados no presente lançamento.

5.2- Aplicação Indevida de Coeficiente de Determinação do Lucro

5.2.1-O sujeito passivo optou pela forma de tributação pelo lucro presumido e para determinar a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica aplicou o percentual de 16% sobre os valores das receitas declaradas quando o correto seria a aplicação do percentual de 32%, uma vez que sua atividade é prestação de serviços de representação comercial e sua receita bruta anual ultrapassa a R\$ 120.000,00.

5.2.2-Dessa forma, no presente Auto de Infração estamos lançando a diferença do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, mediante a aplicação da diferença de percentual de 16% sobre os valores das receitas declaradas nos anos-calendário 2006 a 2008.

(...)

6- DA MULTA QUALIFICADA

6.1 – Sobre a qualificação da multa a Lei nº 9.430/1996 (art. 44, II) assim dispõe:

(...)

6.2- Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº4.502/1964, estão abaixo reproduzidos:

(...)

6.3- Dos dispositivos acima observa-se a necessidade de demonstração do dolo, para justificar a aplicação da multa qualificada, sendo que no presente caso, apuramos um conjunto de fatos que indicam a presença do dolo, quais sejam:

a) o sujeito passivo, deliberadamente, apresentou DIPJ e DCTF relativas aos anos-calendário de 2006 a 2008, oferecendo receita infima à tributação, quando ficou demonstrado que nos referidos anos auferiu receitas no valor de R\$163.859,48, R\$150.463,01 e R\$156.707,24, respectivamente.

b) a prática reiterada da fiscalizada em apresentar DIPJ e DCTF com valores muito inferiores aos de sua real receita, sendo que tal fato ocorreu nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, destacando que apenas providenciou a retificação de referidas declarações após o início da ação fiscal;

c) o fato de que todas as receitas auferidas pelo sujeito passivo são decorrentes de uma única fonte pagadora e estão consignadas mensalmente em uma única Nota Fiscal de Prestação de Serviços, o que, por si só, demonstra que não há dificuldade para a apuração da receita, impossibilitando a alegação de erro.

6.4- As práticas acima listadas evidenciam a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

(...)

O crédito tributário lançado de ofício, para os anos-calendário 2006, 2007 e 2008, perfaz o montante de **R\$ 112.608,08**, assim especificado por exação fiscal (fls. 03/67):

Auto de Infração	Principal	Juros de Mora (Cal. até 30/04/2010)	Multa 150% p/ Omissão de Receitas e 75% para Dif. de Coef.	Total
IRPJ	14.083,54	3.917,26	20.030,01	38.030,81
PIS	2.666,02	771,02	3.998,03	7.435,97
COFINS	12.305,29	3.559,31	18.457,84	34.322,44
CSLL	11.813,19	3.285,91	17.719,76	32.818,86

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração pessoalmente, por intermédio de seu representante legal, em 21/05/2010, apresentando impugnação em 22/06/2010 (fls. 265/292), cujas razões, em síntese, estão resumidas no relatório da decisão recorrida que transcrevo (fls. 299/300), *in verbis*:

(...)

- a Instrução Normativa (IN) RFB nº968, de 16 de outubro de 2009, trouxe regras para a constituição de débitos para inclusão no Parcelamento conhecido como "Refis da Crise";
- que aderiu ao Refis da crise, apenas impugnou para fins de preservação de direito, posto que o procedimento fiscalizatório foi instituído anteriormente à adesão ao parcelamento e concluído posteriormente ao término do prazo para a desistência dos processos administrativos.
- quando se usa a expressão "constituição de débito" e atribui esta tarefa ao contribuinte, certo que outorga a este a confissão ou modificação de suas declarações feitas à Receita Federal;
- foram cumpridas todas as exigências mencionadas na IN RFB nº 968, de 2009, assim não há que se falar em perda de espontaneidade, pois a impugnante apenas cumpriu determinado por norma jurídica da Receita Federal;
- ha vicio insanável no lançamento tributário, pois, na forma como a autoridade administrativa realizou o ato jurídico administrativo do lançamento, não demonstrou a ocorrência dos fatos jurídicos tributários, relacionando, por exemplo, os supostos "serviços prestados", a alíquota aplicável, o local de realização dos serviços;
- da maneira como constou o lançamento do débito, não ficou demonstrada a ocorrência do fato jurídico tributário, além de ter impossibilitado ao contribuinte total compreensão dos motivos que levaram ao lançamento do débito, cerceando seu direito de defesa;
- no mérito, consta do auto de infração e imposição de multa o percentual de 225%, ou seja, ora se aplica o percentual de 75% e ora o de 150%, que somados temos 225% de multa;
- o percentual (...) é excessivo e ofende ao primado do não confisco;
- a aplicação desta multa consubstancia-se em uma penalidade ao sujeito passivo que não atendeu à intimação;
- os Tribunais Regionais Federais (TRF) consideram a multa de 75% confiscatória, logo inconstitucional;
- a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, estabelece primados que devem nortear os atos administrativos, sendo fadados ao fracasso os que não sigam tais diretrizes, como no caso em supedâneo;
- no caso em análise não deve ser aplicada multa, porquanto não ha crédito tributário impago; no entanto, se não for esse o entendimento, deve ser reconhecido seu caráter confiscatório e anulá-la ou reduzi-la a patamares proporcionais;

• o Supremo Tribunal Federal (STF) tem entendido ser pertinente seja estipulada a multa em 30%, e os TRF entendem que o percentual adequado é o de 20%;

• a impugnante entende ainda que o percentual de 20% é deveras elevado e deve ser reduzido para 2%, tanto que recentemente a Lei nº 9.298, de 1º de agosto de 1996, acrescentou um parágrafo ao art. 52, estabelecendo que as multas de mora decorrentes de iradiamento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação;

• inconstitucionalidade e ilegalidade da Taxa Selic;

• o encaminhamento de qualquer expediente ao Ministério Público somente deve ser feito depois de encerrado o processo administrativo.

Requeru: seja deferida a juntada posterior do comprovante de apontamentos de débitos a serem incluídos no "Refis da Crise", em razão de ser fato superveniente, com o reconhecimento de sua espontaneidade em razão da apresentação das declarações retificadoras, excluindo-se a multa punitiva; seja julgado totalmente improcedente o lançamento; se não for este o entendimento, que as multa aplicadas sejam reduzidas ao percentual reconhecido pelos tribunais superiores como não confiscatória; e que os argumentos trazidos, que serviram para combater o lançamento referente ao IRPJ, sejam estendidos aos reflexos apurados.

(...)

A DRJ/Ribeirão Preto, enfrentando no mérito as razões da contribuinte, julgou a impugnação improcedente, mantendo os autos de infração conforme Acórdão (fls. 296/306), cuja ementa transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

O início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.
IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.*

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

Impugnação Improcedente

Lançamento Procedente

(...)

Ciente desse *decisum* em 29/09/2010 (fl. 313), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 29/10/2010 (fls. 314/341), reiterando as razões já apresentadas na primeira instância de julgamento, ou seja:

1) – Preliminar:

1.1 -Declarações Retificadoras Apresentadas no Curso do Procedimento de Fiscalização:

- que Autoridade Administrativa menciona que a espontaneidade está excluída, conforme preceitua o artigo 7º, § 1º, do Decreto 70.235/72 com o início do procedimento fiscal; que narra ainda no Relatório Fiscal que a recorrente apresentou DIPJ retificadoras e DCTF retificadoras durante o procedimento de fiscalização;

- que, entretanto, a IN RFB n.º 968 de 16 de outubro de 2009, em consonância com a Lei n.º 11.941/09 e a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 22 de julho de 2009, permitiu que débitos, declarados a menor do que o devido, ou em fase de constituição de períodos de apuração até 30 de novembro de 2008, pudessem ser objeto de declaração retificadora e de parcelamento especial até 30 de novembro de 2009;

- que aderiu ao “Refis da Crise” e contestou o lançamento fiscal apenas para fins de preservação do seu direito, pois o procedimento de fiscalização foi instituído antes da adesão ao parcelamento e concluído posteriormente ao término do prazo para a desistência do processos administrativo;

- que, no caso, a espontaneidade merece prosperar, pois foi apenas dado cumprimento à legislação da própria Receita Federal;

- que, assim, deve ser reformada a decisão recorrida.

1.2) - Vício Insanável do lançamento Fiscal:

-que não foi demonstrada a ocorrência do fato gerador;

- que não houve caracterização dos elementos do fato gerador;

- que, por conseguinte, o lançamento fiscal não foi efetuado na forma do art. 142 do CTN;

- que deve ser declarada sua nulidade.

2) – Quanto ao mérito:

2.1- Multa punitiva:

- que, em relação à insuficiência de pagamento do imposto pela aplicação de coeficiente de presunção a menor, foi aplicada multa de 75% sobre a diferença de exação apurada de ofício;

- que, em relação à omissão de receitas, houve a aplicação de multa qualificada de 150% sobre as exações fiscais lançadas de ofício;

- que, em qualquer caso, o percentual da multa é deveras elevado, tendo caráter confiscatório.

- que os tribunais pátrios rechaçam as multas confiscatórias, reduzindo para patamar de 20 a 30%;

- que a recorrente, entretanto, entende que as multas punitivas aplicadas deve ser reduzida para o patamar de 2%, em consonância com a Lei nº 9.298/96 (art. 52, § 1º).

2.2– Inconstitucionalidade da Taxa Selic: que é imprestável para cobrança de tributos não pagos tempestivamente; que deve se aplicado o art. 161, § 1º, do CTN.

2.3 – Representação Fiscal para Fins Penais: que deve ser encaminhada apenas ao Ministério Público após esgotados os recursos na esfera administrativa.

Por fim, com base nessas razões, a recorrente pediu a reforma da decisão *a quo*:

- pelo acolhimento da preliminar de nulidade suscitada;

- que, caso restar vencida na preliminar suscitada, no mérito o lançamento deve ser declarado improcedente, pela espontaneidade da apresentação das declarações refitificadoras e pela adesão tempestiva ao Parcelamento Especial;

- que, se esse não for o entendimento do Colegiado, então que sejam, pelo menos, reduzidas as multas aplicadas para o patamar de 2%;

Potestou, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, sem exclusão de qualquer que seja, desde já requerendo a juntada de documentos, perícias, vistorias, provas testemunhais, depoimento pessoal, e outras mais que se tornarem necessárias.

Em face das alegações da recorrente, os autos do processo foram baixados para diligência fiscal por despacho de 03/08/2011 (fls. 344/348), para saneamento, *in verbis*:

(...)

Em seu recurso, a contribuinte reitera os mesmos fundamentos trazidos na impugnação com a mesma roupagem lingüística, afirmando que aderiu ao programa de parcelamento Refis disposto na Lei nº 11.941/2009.

Porém, não foram juntados nos autos qualquer comprovante confirmando que a contribuinte aderiu ao referido programa de parcelamento.

Para evitar que a presente decisão nos autos seja equivocada sob o ponto de vista do direito, entendo pela necessidade de se confirmar se a contribuinte incluiu os débitos ora impugnados e posteriormente recorridos no parcelamento da referida lei.

Diante do exposto, determino a baixa dos autos em diligência para a referida certificação pela DRF quanto à adesão do contribuinte no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, especificamente para certificar a inclusão do presente processo administrativo no referido parcelamento.

(...)

Os autos retornaram com as informações requeridas, conforme Relatório de Diligência Fiscal da DRF/Marília/8ª Região Fiscal, de 12/09/2011 (fls. 351/352).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca dos autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, cujo crédito tributário – na data do lançamento de ofício – totalizava **R\$ 112.608,08** (principal, juros de mora e multa de ofício), em face das seguintes infrações imputadas:

a) Omissão de Receitas da atividade de Representação Comercial:

- diferença de receitas apurada entre as receitas declaradas (DIPJ, DCTF, escrituração contábil) e as informações prestadas nas DIRF pela fonte pagadora de serviços prestados pela recorrente, atividade de representação comercial. Lançamento do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008;

b) Diferença de base de cálculo tributável quanto às receitas declaradas:

- a contribuinte aplicou Coeficiente de Presunção do Lucro inferior ao legalmente estabelecido para receitas da atividade de Representação Comercial. Lançamento de diferença do IRPJ dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 sobre a diferença de coeficiente de presunção do lucro de 16% = (32% - 16%)

Ou seja: o sujeito passivo aplicou o percentual de 16% sobre os valores das receitas de Representação Comercial declarados, quando o correto seria a aplicação do percentual de 32%, uma vez que sua receita bruta anual, nesses anos, ultrapassou a R\$ 120.000,00.

Ainda, quanto à multa de ofício:

- em relação à infração Omissão de Receitas, sobre as exações fiscais apuradas houve qualificação da multa de ofício, no percentual de 150% pelo dolo de sonegação fiscal/fraude em sentido amplo;

- atinente à infração diferença de base de cálculo tributável (diferença de coeficiente de presunção do lucro) sobre as receitas declaradas (diferença do IRPJ), houve a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% pela não caracterização de dolo nessa conduta do sujeito passivo.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA

A recorrente, preliminarmente, suscitou nulidade do lançamento fiscal, alegando, genericamente, que sofrera prejuízo quanto ao seu direito de defesa (cerceamento do direito de defesa), na medida que o lançamento fiscal não teria sido produzido conforme os

ditames do art. 142 do CTN, pois não teria demonstrado a ocorrência do fato gerador das exações fiscais, não teria especificado adequadamente os elementos do fato imponible, como: a) os supostos “serviços prestados”; b) a alíquota aplicável; c) local de realização dos serviços, etc..., enfim tudo que demonstrasse cabalmente a ocorrência do fato jurídico tributário (fato gerador).

Rechaço, peremptoriamente, a preliminar suscitada pela recorrente, pois totalmente fora de propósito, destituída de fundamentos fático-jurídicos plausíveis.

Quanto à constituição do crédito tributário, o lançamento fiscal observou o disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

O art. 142 do CTN estatui, *in verbis*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.***

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(grifei)

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(grifei)

A propósito, consta dos autos de infração (fls.03/67) e do respectivo Relatório Fiscal (fls.68/74)), o qual é parte integrante do lançamento fiscal, conforme já relatado (inclusive com transcrições constantes do relatório), descrição clara, objetiva e completa dos fatos, matéria tributável, demonstrativo de base de cálculo, apuração dos tributos, alíquotas, enquadramento legal, inclusive das penalidades aplicadas.

As receitas auferidas pela recorrente, por período de apuração objeto dos autos, foram apuradas com base na confrontação das informações ou dados constantes da sua escrituração contábil, das DIPJ, das DCTF entregues e das DIRF apresentadas pela fonte pagadora dos serviços prestados pela recorrente, ou seja, da fonte pagadora empresa DACAR QUÍMICA DO BRASIL S/A .

A própria contribuinte apresentou as notas fiscais de sua emissão quanto aos períodos fiscalizados.

Já, quanto aos períodos de apuração cujas notas fiscais não foram apresentadas pela recorrente, o fisco valeu-se das informações constantes das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras dos serviços prestados pela recorrente.

Logo, diversamente do alegado pelo sujeito passivo, os elementos que compõem o fato imponível estão, sobejamente, demonstrados, caracterizados, nos autos de infração objeto desta lide, bem como do respectivo Relatório Fiscal, tudo em consância com o art. 142 do CTN e o art. 10 da Lei nº 70.235/72.

Ademais, o lançamento fiscal foi efetuado por agente competente e não restou caracterizado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A recorrente tanto na instância *a quo* quanto nesta instância demonstrou amplo conhecimento, domínio das imputações efetuadas pelo fisco, exercitando plenamente o seu direito de defesa, discutindo, minuciosamente e de forma alentada, matérias em sede de preliminar e quanto ao mérito da lide.

A alegação de cerceamento do direito de defesa é totalmente desproposita, sem fundamento fático-jurídico, pois inexiste vício algum nos autos de infração que pudesse inquinar de nulidade o lançamento fiscal.

Apenas a falta de descrição dos fatos e a falta de capitulação legal ensejam, ou configuram cerceamento de defesa e provocam a nulidade do lançamento fiscal (Decreto nº 70.235/71, art. 59, II), que não é o caso.

Nesse sentido, também é o entendimento jurisprudencial deste Egrégio Conselho Administrativo, cabendo transcrever, a título ilustrativo, alguns precedentes, *in verbis*:

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993 – O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1ª CC).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103-13.567, DOU de 28/05/1995);

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO. A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas (Acórdão 108-06.208, sessão de 17/08/2000).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOCORRÊNCIA. A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. (Acórdão nº 104-17.253, sessão de 10/11/99).

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE CERCEAMENTO DE DEFESA. Para que haja nulidade do lançamento é necessário que exista vício formal imprescindível à validade do lançamento. Desta forma, se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou por vício formal. (Acórdão nº 102-48.141, sessão de 25/01/2007).

Nesse diapasão, também é o entendimento jurisprudencial da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-03.264, de 19/03/2001 e publicado no DOU em 24/09/2001), *verbis*:

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dele se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado

Como demonstrado, não restou caracterizado vício algum no lançamento fiscal que pudesse ensejar prejuízo à defesa da contribuinte.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, pois não restou configurado, nem comprovado, nos autos o alegado cerceamento do direito de defesa.

DCTF RETIFICADORAS DOS ANOS-CALENDÁRIO 2006, 2007 E 2008 APRESENTADAS NO CURSO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE PARA EFEITO DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A recorrente argumentou que:

a) a IN RFB nº 968 de 16 de outubro de 2009, em consonância com a Lei nº 11.941/09 e a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 22 de julho de 2009, permitiu que débitos, declarados a menor do que o devido em DCTF ou em fase de constituição de períodos de apuração até 30 de novembro de 2008, pudessem ser objeto de DCTF Retificadora e inclusão no Parcelamento, mediante Adesão até 30 de novembro de 2009.

b) embora estivesse sob procedimento de fiscalização, nessa época da apresentação das DCTF Retificadoras e da Adesão ao Parcelamento quanto aos débitos dos períodos objeto da fiscalização, não se justificaria a exigência desses débitos mediante auto de infração e com imposição de multa de punitiva, mormente qualificada no patamar de 150%, pois estaria configurada a espontaneidade para efeito de exclusão da responsabilidade tributária por infração à legislação tributária.

A pretensão da recorrente é totalmente infundada, sem cabimento.

A recorrente está equivocada, confundindo o instituto da espontaneidade fiscal com direito de retificação das DCTF para efeito de inclusão de débitos, que não haviam sido declarados na DCTF primitiva ou ainda em fase de constituição pelo fisco de períodos de apuração até novembro/2008, no Parcelamento Especial, para Adesão até 30 de novembro de 2010.

A legislação citada pela recorrente jamais, em momento algum, concedeu espontaneidade para afastar a responsabilidade por infração tributária, relativo a débitos confessados a menor ou em fase de constituição, atinentes a contribuinte sob procedimento de fiscalização quanto aos períodos de apuração objeto de DCTF Retificadora e Adesão ao REFIS (débitos de períodos de apuração objeto de fiscalização em curso na data de apresentação das DCTF retificadoras e da Adesão ao Parcelamento Especial).

A propósito, cabe citar o art. 1º da IN RFB nº 968/2009 que, diversamente do entendimento da recorrente, assim estatuiu, *in verbis*:

Art. 1º Poderão ser incluídos nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 22 de julho de 2009, os débitos ainda não constituídos, vencidos até 30 de novembro de 2008, em relação aos quais o sujeito passivo esteja obrigado à apresentação de declaração à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e se encontra omissa, desde que seja apresentada a respectiva declaração até o dia 30 de novembro de 2009, ressalvado o disposto no art. 4º desta Instrução Normativa.

§ 1º O disposto no caput aplica-se às seguintes declarações:

I - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF);

II - (...)

III – (...)

IV – (...)

V – (...)

§ 2º Na hipótese de débito declarado a menor do que o devido, a inclusão do valor complementar far-se-á mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no caput.

§ 3º O disposto no caput não implica prorrogação do prazo para apresentação de declaração fixado em legislação relativa a cada declaração, nem exonera o sujeito passivo da exigência de multa de ofício isolada decorrente de falta ou atraso na entrega de declaração.

Como visto, até aqui, a IN RFB nº 968/2009, que tratou da possibilidade de inclusão no Parcelamento de débitos ainda não constituídos quanto aos períodos de apuração até 30 de novembro de 2008 (não declarados em DCTF), exigiu primeiro a apresentação da DCTF (para contribuinte omissor de declaração) ou DCTF Retificadora (no caso de débitos terem sido declarados a menor), porém sequer dispensou a exigência de multa regulamentar por descumprimento de obrigação acessória autônoma (multa regulamentar por atraso na entrega de declaração de DCTF dos períodos de apuração até 30 de novembro de 2008, para contribuinte omissor e obrigado à apresentação dessa declaração).

Se a IN RFB nº 968/2009 não dispensou a penalidade, no caso de descumprimento de obrigação acessória (perda de prazo para apresentação tempestiva da DCTF), com mais razão, também, não dispensou a exigência de multa de ofício (multa punitiva) para débitos declarados ou em fase de constituição pelo fisco dos períodos de apuração até 30 de novembro de 2008, inseridos em DCTF Retificadora pela contribuinte após ciência do termo de início de fiscalização, ou seja, no curso de procedimento de fiscalização, quanto aos períodos de apuração dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, objeto do procedimento de fiscalização.

A propósito, em relação aos débitos em constituição pelo fisco referente procedimento fiscal ainda não concluído em 30/11/2009, a multa de ofício aplicada somente poderia ser objeto de Parcelamento se atendido ao disposto nos artigos 4º e 5º da IN RFB nº 969/2009 e art. 15 da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 06, de 2009.

IN RFB nº 969/2009 (arts. 4º e 5º), *in verbis*:

Art. 4º O sujeito passivo que aderiu aos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 2009, e pretende parcelar débitos vencidos até 30 de novembro de 2008, correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da RFB, iniciada até 30 de novembro de 2009 e não concluída até o momento da consolidação, deverá prestar informações relativas aos respectivos débitos, independentemente de estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.

Parágrafo único. As informações de que trata o caput deverão ser prestadas na forma e no prazo de que trata o art. 15 da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 2009.

Art. 5º Poderão integrar os parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 2009:

I - as multas de ofício vinculadas a débitos de imposto ou contribuição vencidos até 30 de novembro de 2008, cuja data de ciência do lançamento em procedimento de ofício seja menor ou igual à data em que o sujeito passivo prestar as informações necessárias à consolidação de que trata o art. 15 da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 2009, ressalvado o disposto no art. 4º;

II - as multas de ofício isoladas decorrentes de falta ou atraso na entrega de declaração, cujo vencimento tenha ocorrido até 30 de novembro de 2008; e

III - as demais multas de ofício isoladas, não vinculadas a débitos de imposto ou contribuição, cujo vencimento tenha ocorrido até 30 de novembro de 2008.

Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 06, de 2009 (art. 15), dispõe:

Art. 15. *Após a formalização do requerimento de adesão aos parcelamentos, será divulgado, por meio de ato conjunto e nos sítios da PGFN e da RFB na Internet, o prazo para que o sujeito passivo apresente as informações necessárias à consolidação do parcelamento.*

§ 1º Somente poderá ser realizada a consolidação dos débitos do sujeito passivo que tiver cumprido as seguintes condições:

I - efetuado o pagamento da 1ª (primeira) prestação até o último dia útil do mês do requerimento

II - efetuado o pagamento de todas as prestações previstas no § 1º do art. 3º e no § 10 do art. 9º.(Redação dada pela Portaria PGFN/RFB nº 2, de 3 de fevereiro de 2011)

§ 2º No momento da consolidação, o sujeito passivo que aderiu aos parcelamentos previstos nesta Portaria deverá indicar os débitos a serem parcelados, o número de prestações e os montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL a serem utilizados para liquidação de valores correspondentes a multas, de mora ou de ofício, e a juros moratórios.

§ 3º O sujeito passivo que aderiu aos parcelamentos previstos nesta Portaria que não apresentar as informações necessárias à consolidação, no prazo estipulado em ato conjunto referido no caput, terá o pedido de parcelamento cancelado, sem o restabelecimento dos parcelamentos rescindidos, em decorrência do requerimento efetuado.

Logo, em consonância com o art. 7º, I, do Decreto nº 70.235/72, a legislação transcrita acima, em momento algum, afastou a responsabilidade por infração tributária para os débitos inseridos em DCTF Retificadora (e eventualmente abarcados por suposto Parcelamento -Adesão), cuja DCTF retificadora, para inclusão de débitos, fora apresentada durante o

procedimento de fiscalização, fase de constituição do crédito tributário pelo fisco dos períodos de apuração até 30/11/2008.

Pelo contrário, conforme demonstrado, a legislação citada pela recorrente, e transcrita acima, aborda expressamente a questão da multa de ofício aplicada quanto aos débitos em fase de constituição em procedimento de fiscalização iniciado antes de 30/11/2009 (que é o caso dos autos) e que poderia ser inserida na consolidação dos débitos, caso a lavratura do auto de infração tivesse ocorrido após 30/11/2009 relativo a períodos de apuração cuja adesão ocorrera tempestivamente até essa data.

A propósito, a contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização pessoalmente, por intermédio de representante legal, em **07/11/2009**, quanto aos períodos de apuração dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 (fls. 75/77).

O procedimento de fiscalização foi encerrado com lavratura de autos de infração desses anos-calendário, com ciência em **21/05/2010** (fls.03/74).

Já as DCTF Retificadoras e a suposta Adesão ao Parcelamento ocorreram, conforme a própria contribuinte narrou em sua defesa, ou seja, no último decêndio de novembro/2009. Portanto, no curso do procedimento de fiscalização.

Por conseguinte, quanto aos débitos adicionados nas DCTF Retificadoras, apresentadas no curso do procedimento de fiscalização e objeto de suposto Parcelamento (Adesão) também ocorrido no curso da ação fiscal, tem-se não configurada a alegada espontaneidade para efeito de exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária.

Inclusive a matéria encontra-se sumulada, no âmbito deste CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Cabível, em suma, a exigência das multas de ofício aplicadas, respectivamente, sobre as infrações imputadas objeto dos presentes autos.

Quanto ao principal das exações fiscais lançadas nos autos de infração (diferenças lançadas de ofício em face das infrações imputadas), caso houvesse Parcelamento (Adesão) válido relativo aos mesmos períodos de apuração objeto destes autos, caberia subtrair os valores do principal que eventualmente estariam sendo exigidos em duplicidade, desde que houvesse comprovação cabal nesse sentido.

Entretanto, como a recorrente não juntou aos autos a comprovação de que haveria Parcelamento e Adesão validados (apenas alegou em suas razões, mas não comprovou), então os autos foram baixados para diligência fiscal à DRF de origem da RFB, conforme Despacho (fls.344/348), e retornaram com o relatório da DRF/Marília/8ª Região Fiscal, informando que o Parcelamento (Adesão) não fora aceito, não fora validado pelo fisco (fls.351/352), *in verbis*:

(...)

Em atendimento à Solicitação de Diligência expendida no Despacho nº 202, de 03/08/2011, pela 2ª Câmara/1ª Turma

Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 344/348), vimos expor que o contribuinte, embora tenha optado pelo parcelamento de que trata o artigo 1º da Lei nº 11.941/2009, especificamente sobre “demais débitos” no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não obteve a validação de seu pedido por inexistência de pagamento da primeira prestação do parcelamento, conforme extrato de fls. 351.

Ante o exposto, não tendo havido a validação do pedido de parcelamento nos termos da Lei nº 11.941/2009, não há possibilidade do presente processo integrar referido parcelamento.

(...)

Portanto, no caso, além de ser cabível as multas de ofício aplicadas pela perda de espontaneidade com a ciência do início do procedimento de fiscalização externa, também não que há se falar em duplicidade de exigência do principal das exações fiscais (diferenças lançadas com base nas infrações imputadas), por duas razões:

a) o alegado parcelamento de débitos não foi aceito, não foi validado, pelos motivos já narrados acima;

b) e, ainda que tivesse sido aceito e validado o parcelamento (que não é o caso), não há comprovação de que os valores do principal objeto do malogrado Parcelamento seriam relativos a essas diferenças lançadas de ofício, dos períodos objeto dos autos.

OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO DE DIRF DA FONTE PAGADORA COM INFORMAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL (DIPJ E DCTF).

Confrontando a escrituração contábil, as DIPJ e as DCTF com as DIRF da fonte pagadora dos serviços prestados, a fiscalização apuração que o sujeito passivo omitiu receitas da atividade de representação comercial no valor total de R\$143.097,48, R\$129.451,88 e R\$137.633,15, respectivamente, nos anos de 2006, 2007 e 2008 .

A propósito, transcrevo demonstrativos anuais (infração omissão de receitas) dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, constantes do Relatório Fiscal, parte integrante do auto de infração (fl. 69):

(...)

3- DA APURAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS

3.1-Conforme comprovado através dos documentos analisados pela fiscalização o sujeito passivo omitiu, nos anos-calendário 2006 a 2008 as seguintes receitas decorrentes de sua atividade, qual seja, representação comercial:

ANO	FONTE PAGADORA	RECEITA BRUTA - RS
2006	DACAR QUÍMICA DO BRASIL S/A	143.097,48
2007	DACAR QUÍMICA DO BRASIL S/A	129.451,88
2008	DACAR QUÍMICA DO BRASIL S/A	137.633,15

(...)

- Cópia das DIRF da fonte pagadora, anos-calendário 2006, 2007 e 2008 (fls. 94/101);

- Cópia das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo para a DACAR Química do Brasil S/A dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 (fls. 102/118);

- Cópia das DCTF do sujeito passivo (fls. 119/142);

- Cópia das DIPJ do sujeito passivo (fls. 143/180).

Ainda, no Relatório Fiscal (fls. 70/71), parte integrante dos autos de infração do IRPJ e reflexos, consta a decomposição, especificação, desses valores anuais de Omissão de Receitas por períodos de apuração mensais e trimestrais, cujo demonstrativo já se encontra transcrito no relatório.

Nas razões do recurso, a recorrente quanto a essa infração objetou que o fisco não teria comprovado o elemento material do fato gerador do IRPJ.

Ora, o elemento material do fato gerador é o lucro presumido dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, apurado pela aplicação do coeficiente de presunção de 32% sobre as receitas omitidas da atividade de representação comercial.

No caso, o lucro presumido, os valores apurados do IRPJ e da CSLL por períodos de apuração trimestrais e as Contribuições para o PIS e Cofins, por período de apuração mensal, estão demonstrados nos anexos dos respectivos autos de infração (fls. 04/66).

Compulsando os autos (elementos de prova), não vislumbro razão alguma de ordem jurídica ou fática que pudesse justificar reparo algum à decisão recorrida quanto a essa infração imputada pelo fisco.

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida quanto a essa infração.

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. DIFERENÇA DE COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO DO LUCRO EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS DECLARADAS. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA DO IRPJ DOS ANOS-CALENDÁRIO 2006, 2007 E 2008

Consta do Relatório Fiscal, parte integrante do auto de infração do IRPJ dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 (fl. 71), *in verbis*:

(...)

5.2- Aplicação Indevida de Coeficiente de Determinação do Lucro

5.2.1- O sujeito passivo optou pela forma de tributação pelo lucro presumido e para determinar a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica aplicou o percentual de 16% sobre os valores das receitas declaradas quando o correto seria a aplicação do percentual de 32%, uma vez que sua atividade é

prestação de serviços de representação comercial e sua receita bruta anual ultrapassa a R\$120.000,00.

5.2.2- Dessa forma, no presente Auto de Infração estamos lançando a diferença do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, mediante a aplicação da diferença de percentual de 16% sobre os valores das receitas declaradas nos anos-calendário 2006 a 2008.

(...)

Com relação a essa infração (diferença de coeficiente de presunção do lucro), a recorrente, nas razões do recurso, alegou que o fisco não teria comprovado o elemento material do fato gerador do imposto.

Ora, o elemento material do fato gerador do imposto é o lucro presumido dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 em relação a receitas informadas, apurado pela aplicação do coeficiente de presunção sobre a receita declarada.

Vale dizer, no caso o elemento material é a diferença de coeficiente de presunção do lucro da atividade de representação comercial de 16% = (32% - 16%) incidente sobre as receitas declaradas da atividade de representação comercial, apurado por período de apuração trimestral, conforme demonstrativo anexo do auto de infração do IRPJ dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 (fls. 04/23).

Compulsando os autos (elementos de prova), não vislumbro razão alguma de ordem jurídica ou fática que pudesse justificar reparo algum à decisão recorrida, quanto a essa infração imputada pelo fisco.

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida quanto a essa infração.

MULTAS PUNITIVAS APLICADAS

Ainda que o alegado Parcelamento de débitos tivesse sido aceito ou validado, caberia a exigência das multas de ofício aplicadas, pois a ciência do Termo de Início da Fiscalização ocorreu antes da apresentação da DCTF retificadora e antes da suposta Adesão ao REFIS (o contribuinte já havia perdido a espontaneidade fiscal). Entretanto, como demonstrado acima, no caso sequer o alegado Parcelamento foi aceito ou validado.

Com relação à multa de ofício, diversamente do alegado pela recorrente, não houve somatório de penalidades para cada infração imputada.

Vale dizer, não houve aplicação de multa de 225% para cada infração sancionada.

Foram sancionadas (apenadas) duas infrações imputadas:

a) uma, diferença do IRPJ com base na receita bruta declarada nas DIPJ (anos-calendário 2006, 2007 e 2008), por aplicação pela contribuinte de coeficiente de determinação da presunção do lucro a menor do previsto legalmente.

O fisco aplicou multa de ofício 75% sobre a diferença de imposto apurada sobre a diferença de base tributável obtida pela diferença de coeficiente de presunção do lucro

sobre a receita declarada de Representação Comercial- prestação de serviços, anos-calendário 2006, 2007 e 2008. A contribuinte apurou o IRPJ desses anos-calendário objeto dos autos aplicando coeficiente de presunção do lucro de 16%; porém, como já explicitado alhures neste voto, o coeficiente correto de presunção do lucro, no caso, é 32% (então sobre a diferença de coeficiente de 16% foi lançado de ofício o respectivo imposto). A multa sobre essa diferença de imposto foi aplicada de 75%, pelo fato da fiscalização não ter caracterizado a existência de dolo ou intuito de fraude, nessa conduta do sujeito passivo.

b) outra, omissão de receitas:

Com relação a essa infração, o fisco aplicou multa qualificada de 150% sobre os tributos lançados de ofício (IRPJ e reflexos) decorrentes da infração Omissão de Receitas (receitas não declaradas), pela caracterização de dolo na conduta do sujeito passivo – sonegação fiscal/fraude em sentido amplo, conforme fundamentação constante do Relatório Fiscal (parte integrante dos autos de infração) e cujo texto já foi transcrito no relatório.

A contribuinte, nas razões do recurso, alegou que a multa aplicada, para cada infração imputada, seria confiscatória, afrontando disposição constitucional, pleiteando aplicação de multas com percentuais ínfimos.

Desde o início convém frisar, na esfera administrativa, no processo administrativo tributário federal, não há controle de legalidade de lei, mas sim controle do ato administrativo de lançamento fiscal se foi, ou não, produzido de acordo com a legislação de regência

Ora, as penalidades pecuniárias administrativas do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores, foram aplicadas, no caso, de acordo com a lei vigente.

É defeso ao julgador administrativo afastar ou deixar de aplicar a lei de regência, pois ela goza de presunção de legalidade, legitimidade e constitucionalidade enquanto vigente, sob pena de responsabilidade funcional.

A disposição constitucional que veda o confisco não se dirige ao julgador, mas sim ao legislador que deverá observá-la quando da elaboração e aprovação de lei infraconstitucional.

Ademais, não cabe aos órgãos de julgamento administrativo conhecer de arguição de inconstitucionalidade de lei, cuja competência é do Poder Judiciário.

Nesse sentido, é entendimento pacífico neste Egrégio Conselho, cuja matéria está sumulada:

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

Portanto, deixo de conhecer, no mérito, da alegada inconstitucionalidade do art. 44 da Lei nº 9.430/96

Prejudicada, assim, a pretensão da recorrente de ver aplicada, no caso, multa pecuniária com percentuais inferiores aos aplicados em concreto pelos autos de infração.

Ainda, apenas a título de argumentação, as multas de ofício que variam de 75% a 225%, cominadas em abstrato pela legislação tributária federal, são aplicadas, em concreto, em atividade repressiva do fisco, ou seja, em procedimento de fiscalização externa.

O contribuinte perde a espontaneidade para efeito de exclusão da responsabilidade por infração tributária em relação aos fatos geradores ocorridos dos períodos de apuração objeto de fiscalização, a partir da ciência do termo de início de fiscalização.

Já a multa moratória de até 20%, prevista na legislação tributária federal, aplica-se apenas para pagamento espontâneo de débito já vencido, desde que o pagamento extemporâneo seja efetuado antes da ciência do início do procedimento de ofício contra o sujeito passivo.

Por derradeiro, a multa punitiva repressiva tem sua graduação, nos patamares citados acima, previstas ou cominadas na legislação de regência, para proteção do bem jurídico público tutelado (a receita da Fazenda Pública federal para realização dos fins constitucionais) e inibir a prática de infrações contra o fisco. Se alguns contribuintes, ainda assim, cometem infrações tributárias, infere-se, então, que o percentual cominado na legislação foi insuficiente para afastá-los da prática delituosa. Vale dizer: se na relação custo-benefício, há contribuintes que, embora conhecedores do rigor da lei, ainda preferem assumir o risco, praticando infrações tributárias, apostando em suposto baixo risco de serem fiscalizados, logo, quando flagrados, não há outra alternativa a não ser sujeitar-se aos ditames da lei. Em matéria de penalidade pecuniária (repressiva) por infração tributária não se aplica o princípio da capacidade contributiva, segundo a melhor doutrina. Logo, não há que se falar em penas pecuniárias desproporcionais ou confiscatórias na legislação tributária. As penas estão previstas abstratamente na lei; porém, incidem nelas, em concreto, apenas quem quer ou quem assume o risco de, com sua conduta, praticar infração contra o fisco.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC

Com relação aos juros de mora, a recorrente também alegou que a taxa Selic não seria adequada, ou seria ilegal ou inconstitucional, quando aplicada na exigência de tributos e que, no caso, deveria ser aplicado o art. 161, §1º, do CTN.

Como já dito alhures, sob pretexto de suposta inconstitucionalidade, não cabe aos órgãos de julgamento administrativo afastar ou deixar de aplicar a lei vigente.

Portanto, em face da Sumula CARF nº 02, deixo de conhecer, no mérito, da alegada ilegalidade/inconstitucionalidade.

Apenas para argumentar, no âmbito do Poder Judiciário o entendimento é pacífico no sentido de que a lei que instituiu a aplicação da taxa Selic na cobrança de tributos federais, pagos em atraso, é constitucional, pela aplicação do princípio da isonomia de tratamento. Se o Poder Público federal recorre ao mercado financeiro, para obter recursos para realizar os objetivos constitucionais (Administração do País), pagando juros Selic. Logo, então, o contribuinte moroso, que está em poder de recursos da Fazenda Nacional (tributos não pagos), também deve se submeter ao pagamento de taxa Selic. Senão a conta não fecha. Trata-se aplicação do princípio da isonomia de tratamento.

Ademais, a matéria aplicação da taxa Selic na cobrança de tributos federais, por ser pacífica neste Egrégio Conselho, está sumulada:

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.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PROTESTO GENÉRICO PARA PRODUÇÃO DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO. PEDIDO REJEITADO

O momento adequado para a juntada de provas de suas alegações é por ocasião da impugnação, conforme arts. 15 e 16, III, do PAF e complementação de provas por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Ainda, o ônus probatório - quanto a fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do fisco - é da recorrente, conforme art. 333, II, do Código de Processo Civil Brasileiro – CPC.

Por fim, rejeito o protesto genérico pela produção de todas as provas admitidas em direito, mormente a documental, pois, no caso:

a) o pedido foi formulado em desacordo com o art. 16, § 4º, do PAF, justamente pela falta de comprovação do motivo de força maior que impedira a juntada da prova documental na primeira instância de julgamento e por ocasião da apresentação do recurso;

b) o ônus probatório é da contribuinte;

c) já constam dos autos todas as provas suficientes para convicção do julgador.

Nesse sentido, também são os precedentes jurisprudenciais deste CARF, *in verbis*:

**PROTESTO GENÉRICO PELA JUNTADA DE DOCUMENTOS.
PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA.
INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia, quando a documentação constante dos autos revela-se suficiente para formação da convicção do julgador e consequente solução do litígio, e quando visa à produção de provas cujo ônus é do contribuinte. (Acórdão nº 2801-01.866, sessão de 28/09/2011, Relator Antonio de Pádua Athayde Magalhães).

IMPUGNAÇÃO. PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVA. INADMISSIBILIDADE.

As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes. Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, não poderá ser acatado o pedido genérico pela produção posterior de prova. (Acórdão nº 302-39.633, sessão de 08/07/2008, Relatora Judith Amaral Marcondes Armando).

PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVA. É inadmissível o pleito genérico para produção posterior de provas ou perícias. (Acórdão nº 303-34.568, sessão de 15/08/2007, Relator Sílvio Marcos Barcelos Fiúza).

IMPUGNAÇÃO. PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVA. INADMISSIBILIDADE. As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes. Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, não poderá ser acatado o pedido genérico pela produção posterior de prova. (Acórdão nº 303-34.397, sessão de 12/06/2007, Relatora Anelise Daudt Prieto)

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel