



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

Processo nº 13116.721284/2013-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.701 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente D. P. PEREIRA & CIA LTDA. (contribuinte) e DELMA MARIA MARQUES (responsável tributária)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010, 2011

IRPJ. CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. INCIDÊNCIA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE PREÇOS DE COMPRA E DE VENDA DE MERCADORIAS. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. INAPLICABILIDADE.

Incabível a aplicação do princípio da isonomia de forma a permitir que o arbitramento do lucro recaia tão somente sobre a diferença entre o preço de venda e o de aquisição de mercadorias. O arbitramento recai sobre a receita bruta, e eventuais exceções a essa regra decorrem de disposições expressas de lei, que não podem ser extendidas pelo aplicador da lei aos contribuintes por ela não contemplados. O mesmo se aplica à CSLL, ao PIS e à COFINS, estes dois últimos no regime cumulativo.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

A parcela relativa ao ICMS incidente sobre vendas compõe a receita bruta, ponto de partida para a determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, no lançamento por arbitramento. De igual forma, compõe o faturamento, base de cálculo do PIS e da COFINS. Trata-se o ICMS de tributo que integra o preço de venda de mercadorias e serviços, sem estar entre as exclusões autorizadas por lei.

ENTREGA DE DECLARAÇÕES ZERADAS. MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

A conduta do contribuinte de, reiteradamente, ao longo de dois anos-calendário, manter vultosa atividade empresarial, ao mesmo tempo em que apresentava ao Fisco Federal declarações com conteúdo “zerado”, se enquadra nas circunstâncias em que a lei determina a aplicação de multa no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Márcio Rodrigo Frizzo e Hélio Eduardo de Paiva Araújo, que votaram pelo provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior. Ausente o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

D. P. PEREIRA & CIA LTDA. (contribuinte) e DELMA MARIA MARQUES (responsável tributária), já qualificadas nestes autos, inconformadas com o Acórdão nº 10-48.978, de 21/02/2014, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

O ocorrido foi sintetizado no relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, que peço vênia para transcrever a seguir:

Dados gerais

[...]

A autuação diz respeito a arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida, face à ausência de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (ver art. 530, III, do RIR/99).

Conforme descrito no relatório fiscal, a própria contribuinte – obrigada à apuração do IRPJ pelo lucro real nos períodos examinados – manifestou seu assentimento quanto à tributação pelo lucro arbitrado, face à impossibilidade de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Neste particular, requereu à fiscalização que fosse procedida a apuração “através dos dados constantes no Livro de Apuração do ICMS, bem como das Demonstrações Financeiras apresentadas, haja vista que não dispõe dos Arquivos Digitais” (ver fls. 82/83).

Salienta a fiscalização que os dados constantes dos livros de apuração do ICMS da contribuinte apresentaram convergência em relação àqueles constantes na

DPI (Declaração Periódica de Informações) obtida junto à fazenda estadual do estado de Goiás. As receitas ali declaradas serviram então de substrato para a apuração dos tributos devidos na modalidade do lucro arbitrado, com forte nos arts. 532 e 537 do RIR/99.

O mecanismo de apuração dos tributos lançados de ofício está pormenorizado às fls. 07/78 e nas planilhas de fls. 98/101.

Houve aplicação da multa qualificada de 150% de que trata o art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, relativamente aos fatos geradores do ano de 2009. As razões para aplicação da multa qualificada estão apresentadas no item IV do relatório fiscal (ver fls. 94/96). A fiscalização descreve que a contribuinte escriturou as receitas nos livros de apuração do ICMS e declarou esses valores à fazenda estadual, mas omitiu dolosamente as informações à RFB. A conduta típica estaria caracterizada (i) pela apresentação de DIPJ “zerada” para o ano de 2009; (ii) DCTF’s do primeiro e segundo semestre sem informação dos tributos devidos; (iii) DACON’s do primeiro e segundo semestre com valores de bases de cálculo e tributos iguais a zero.

Em vista desses mesmos fatos, a fiscalização entendeu caracterizada a ocorrência de “infrações à lei” por parte da administradora da pessoa jurídica, DELMA MARIA MARQUES, que restou qualificada como responsável solidária, nos termos do caput e inciso III do art. 135 do CTN (ver termo de fl. 102).

A contribuinte impugnou o lançamento de ofício, tempestivamente, em 15/07/2013 (ver fl. 911/935). Transcrevo a seguir os principais excertos:

1. Princípio da Isonomia

- “A autoridade fiscal procedeu ao lançamento do crédito tributário com base na receita bruta. A impugnante entende que o lançamento seria apenas sobre a diferença entre o valor de compra das mercadorias e o valor da venda, tendo como parâmetro o princípio da isonomia, visto este tratamento ser dispensado às empresas de compra e venda de veículos usados (...)”.
- “Esta possibilidade também é estendida a outras atividades, como é o caso das instituições financeiras e empresas que realizam operações de compra e venda de moeda estrangeira, essa Lei prevê tratamento diferenciado e mais justo, permitindo deduzir de sua receita bruta todos os custos inerentes às operações”.

2. Da exclusão do ICMS da base de cálculo

- “Cabe destacar, nesse passo, que o ICMS, imposto cobrado do adquirente dos bens comercializados não constitui faturamento ou receita desta, sendo, pois, receita pertencente ao Estado. Alerta-se que cobrar tributo sobre tributo é *bis in idem*, prática que entra em rota de colisão com a Constituição Federal”.

3. Da multa agravada de 150% e representação penal - inaplicabilidade

- “Com efeito, é inadmissível, portanto que, estando todos os livros da Impugnante devidamente escriturados, não tendo sido encontrada nenhuma omissão de receita, seja acusada da prática de crime contra a ordem tributária”.

- “A caracterização de crime estaria patente se houvesse divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais emitidas e as escrituradas nos livros fiscais e contábeis ou omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal; nada disso foi constatado”.
- “Ademais, é notório que a SRF tem acesso aos dados apresentados à Secretaria da Fazenda dos Estados, tendo sido amplamente divulgado pela imprensa os acordos de cooperação mútua. Assim, ao declarar-se a receita bruta na DPI, o contribuinte sabe que aquelas informações serão transmitidas à SRF”.
- “Ademais, conforme relata o Auto de Infração, a diferença do imposto não pago/declarado foi apurada através de Planilha fornecida pelo impugnante, bem como pelo Livro de Apuração do ICMS apresentado pelo mesmo à fiscalização, o que de plano, afasta qualquer tentativa de qualificação da multa”.

3.1 Do erro no preenchimento das declarações de rendimentos e DCTF

- “A pessoa encarregada do preenchimento das referidas declarações, entendeu que, não tendo a empresa procedido nenhum pagamento, deveria preencher as declarações "negativas". Assim, preencheu apenas os campos em que identificava o declarante, deixando "em branco" as demais informações, tendo em vista que entendia que não cabia o preenchimento dos referidos campos quando o declarante não procedeu o pagamento dos tributos”.
- “Na realidade, o que ocorreu foi um erro de preenchimento de declarações, erro este bastante comum em relação a profissionais que labutam no interior do Estado, em decorrência da falta de informações disponíveis”.
- “Ademais, é de amplo conhecimento dos contribuintes que a Secretaria da Receita Federal tem acesso às informações correspondentes ao faturamento dos contribuintes repassadas ao Estado através da DPI. Assim, supôs o impugnante que a SRF já dispunha da informação correspondente à sua receita, razão pela qual entendeu de que não haveria a necessidade de novamente fornecer estes dados através das Declarações de Rendimentos e DCTF, por ter o responsável pelo preenchimento entendido que não tendo procedido ao recolhimento de nenhum tributo, as referidas declarações teriam de ser apresentadas “negativas””.

Em resumo, requer o que segue:

“a) que seja aplicado nos presentes autos o "princípio da isonomia", considerando-se como base de cálculo do IRPJ, CSLL, Pis e Cofins apenas o lucro bruto e, conseqüentemente, determinando uma nova apuração sobre essas bases;

b) caso o Ilustre julgador entenda não acolher o contido no parágrafo anterior, seja determinado a exclusão do ICMS da receita bruta, a fim de apurar o efetivamente devido.

c) a desconsideração da multa agravada tendo em vista ter-se provado nos autos que toda a apuração foi procedida com dados

fornecidos pelo impugnante, o que de plano, afasta a qualificação da multa, e de consequência, o arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais, em processo anexo aos autos”.

A 1ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e pela responsável tributária e, por via do Acórdão nº 10-48.978, de 21/02/2014 (fls. 945/954), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

IRPJ E REFLEXOS. ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação dos livros e documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro para fins de incidência tributária.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, entendido como tal o resultado da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Do faturamento só podem ser excluídos os valores expressamente previstos em lei, entre os quais não se inclui o ICMS, salvo se cobrado na modalidade substituição tributária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A apresentação à administração tributária de declarações com valores “zerados”, quando há receitas auferidas, é conduta que se subsume à figura típica da sonegação imputada pela Fiscalização, justificando a qualificação da multa de ofício.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS.

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL, PIS e COFINS, devido à identidade de causas.

A contribuinte D. P. PEREIRA & CIA LTDA. tomou ciência da decisão de primeira instância em 27/03/2014, conforme Aviso de Recebimento à fl. 969. A responsável tributária Sra. DELMA MARIA MARQUES tomou ciência da decisão de primeira instância em 11/04/2014, conforme Aviso de Recebimento à fl. 994. A contribuinte e a responsável tributária apresentaram recurso voluntário em conjunto, em 14/04/2014, conforme carimbo de recepção à folha 971.

No recurso interposto (fls. 971/992), as recorrentes repetem, com as mesmas palavras, os argumentos trazidos em sede de impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso voluntário interposto, em conjunto, pela contribuinte e pela responsável tributária é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tanto (procuração à fl. 933). Dele conheço.

O primeiro ponto a ser analisado diz respeito à possibilidade, ou não, de aplicação do princípio da isonomia, fazendo com que o lançamento viesse a incidir não sobre a receita bruta, mas apenas sobre a diferença entre o valor de compra das mercadorias e o valor de venda, como pleiteia a recorrente.

Em primeira instância, tal pedido foi fundamentadamente rejeitado, e o mesmo ocorre aqui.

Para o IRPJ e a CSLL, o lançamento foi feito segundo o lucro arbitrado, no qual se aplica sobre a receita bruta um percentual previsto em lei, de acordo com a atividade do contribuinte. O resultado é, por lei, considerado o lucro (arbitrado) auferido, e sobre esse valor incide a alíquota para determinação do *quantum* devido do tributo. No caso da recorrente, que se dedica ao comércio de mercadorias, o percentual aplicado foi de 9,6% e, com isso, a lei presume que já se consideram todos os custos e despesas eventualmente incorridos. Ressalte-se, ainda, que o lucro do contribuinte somente foi arbitrado em face da impossibilidade de determinação do lucro real, com expressamente admitiu a então fiscalizada.

No que tange ao PIS e à COFINS, o julgador em primeira instância elaborou quadro comparativo da legislação que dispõe sobre as bases de cálculos dessas contribuições, e conclui como segue (fl. 951):

Ou seja, a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS é o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta da pessoa jurídica, a partir de fevereiro de 1999, com a Lei nº 9.718/1998, art. 3º, § 1º, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

A interessada traz à discussão a situação das empresas que se destinam a compra e venda de veículos usados, e também as instituições financeiras e empresas que realizam operações de compra e venda de moeda estrangeira. Essas pessoas jurídicas, afirma, receberiam tratamento diferenciado no que toca à apuração da base de cálculo dos tributos e, por isonomia, a interessada pleiteia o mesmo tratamento.

A meu ver, o fato de haver exceções à regra que determina a incidência tributária sobre a receita bruta apenas reforça que somente as exceções, expressamente previstas na legislação, podem receber tratamento excepcional. Se o legislador excepcionou, não cabe ao aplicador da norma estender aquela exceção a outros casos. Assim, nego provimento ao recurso, quanto a este ponto.

A seguir, a recorrente pleiteia a exclusão do ICMS da base de cálculo. Sustenta que o ICMS é imposto cobrado do adquirente dos bens comercializados, e não constitui faturamento nem receita da pessoa jurídica.

Em julgamento anterior, tive oportunidade de me manifestar sobre essa matéria, muito embora, naquela ocasião, a discussão girasse apenas sobre a exclusão do ICMS das bases de cálculo de PIS e COFINS. Transcrevo, a seguir, excerto de meu voto no acórdão nº 105-17.208, de 17/09/2008:

Sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, o Superior Tribunal de Justiça já havia manifestado seu entendimento de forma favorável ao Fisco, em muitas ocasiões, inclusive em súmulas, como se observa da ementa a seguir transcrita.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL CONFIGURADO. ICMS.

INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

SÚMULAS 68 E 94 DO STJ.

1. A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo da COFINS e do PIS, ante a ratio essendi das Súmulas 68 e 94 do STJ.

2. Precedentes jurisprudenciais do STJ: Ag 666548/RJ, desta relatoria, DJ de 14.12.2005; RESP 496.969/RS, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 14/03/2005; RESP 668.571/RS, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/12/2004 e RESP 572.805/SC, Relator Ministro José Delgado, DJ de 10/05/2004.

3. Embargos de declaração acolhidos para sanar o erro material e negar provimento ao recurso especial interposto por Irmãos Amalcaburio Ltda e Outros (fls. 564/592).” (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no EDcl no AgRg no REsp nº 706.766-RS, Reg. nº 2004/0168598-2, em sessão de 18/05/2006, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 29/05/2006, p. 169)

Mesmo assim, numerosas decisões divergentes surgiram, o que fez com que a matéria fosse levada à apreciação da Corte Suprema, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18-5. Sobre o RE 240.785-2/MG, invocado pela recorrente, o STF decidiu, em 14/05/2008, adiar o julgamento do feito, em face da precedência do controle concentrado em relação ao controle difuso de constitucionalidade. Em outras palavras, o RE 240.785-2 somente será julgado após decisão definitiva na ADC nº 18-5. Como se vê, não há, até o presente momento, manifestação definitiva do Poder Judiciário sobre a questão.

No âmbito administrativo, os Conselhos de Contribuintes estão impedidos regimentalmente de apreciar questões de inconstitucionalidade, posição consolidada neste Primeiro Conselho mediante a Súmula nº 2, a seguir transcrita:

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, a análise a ser empreendida deve se ater à verificação da correta aplicação da legislação tributária.

A base de cálculo das referidas contribuições é o faturamento, conforme estipulado pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, *verbis*:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I-as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

Desse modo, observa-se que a lei só excluiu o ICMS da base impositiva das contribuições em exame quando for ele pago em regime de substituição tributária. Esse regime, por sua vez, é excepcional e depende de expressa previsão legal (art. 150, § 7º, da Constituição Federal/88). Logo, regra geral, não sendo o valor pago a título de ICMS decorrente de substituição tributária, não deve ser ele deduzido da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Ao contrário do que ocorre com o IPI, o ICMS, por expressa disposição do art. 13 da LC nº 87/96, integra o preço da mercadoria faturado, que é apurado “por dentro”, não havendo previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições. Essa sistemática já foi analisada, em 1999, pelo STF, e naquela ocasião ficou definitivamente assentada a constitucionalidade do cálculo do ICMS compondo sua própria base¹.

Os Conselhos de Contribuintes têm decidido segundo essa linha de raciocínio, conforme ilustram os acórdãos abaixo relacionados:

PIS/COFINS – ICMS – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO – Na medida em que o ICMS é parte integrante do preço e esta base de cálculo foi eleita pelo legislador, descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS. (Recurso 132.878, Acórdão 103-21.372, de 19/10/2003. Rel: Cons. Victor Luís de Salles Freire.)

COFINS E PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE.A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal no estabelecimento do faturamento como base

¹ Constitucional. Tributário. Base de cálculo do ICMS: inclusão no valor da operação ou da prestação de serviço somado ao próprio tributo. Constitucionalidade. Recurso desprovido. (RE nº 212.209/RS. Relator: Min. Marco Aurélio. Relator para acórdão: Min. Nelson Jobim. Julgamento em 23/06/1999. DJ de 14/02/2003.)

de cálculo da exação, nos termos da Lei Complementar nº 70/91, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados destacadamente na nota fiscal. (Recurso 137.393, Acórdão 203-12.529, de 19/10/2007. Rel: Cons. Odassi Guerzoni Filho.)

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. A parcela relativa ao ICMS compõe a base de cálculo da Cofins por se tratar de tributo que integra o preço de venda de mercadorias e serviços e, conseqüentemente, a receita bruta do contribuinte, sem estar entre aquelas excluídas pela lei. (Recurso 141.219, Acórdão 202-18.978, de 07/05/2008. Rel: Cons. Antônio Zomer.)

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO ICMS. A parcela referente ao ICMS, por ser cobrada por dentro, inclui-se na base de cálculo da Cofins. Precedentes jurisprudenciais. (Recurso 131.514, Acórdão 204-01.120, de 28/03/2006. Rel: Cons. Jorge Freire.)

Diante do exposto, não faço reparos à decisão recorrida, no que tange ao não acolhimento do pedido de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

Da época em que prolatado o acórdão acima até hoje, de se registrar que a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18 ainda não recebeu decisão final da Suprema Corte. Quanto ao Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, já foi julgado em definitivo, com trânsito em julgado em 23/02/2015, de acordo com pesquisa na página eletrônica do STF. No entanto, a decisão ali proferida somente produz efeitos entre as partes, não incluída a recorrente. Esclareço que não se trata de decisão proferida no regime do art. 543-B do CPC (repercussão geral).

Ainda, no que toca ao IRPJ e à CSLL, importante trazer à colação o disposto no Manual de Contabilidade Societária²:

A Lei 6.404/76, em seu art. 187, itens I e II, estabelece que as empresas deverão, na Demonstração do Resultado do Exercício, discriminar “a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos” e “a receita líquida das vendas e serviços”.

Dessa forma, a contabilização das vendas deverá ser feita por seu valor bruto, inclusive impostos, sendo que tais impostos e as devoluções e abatimentos deverão ser registrados em contas devedoras específicas, as quais serão classificadas como contas redutoras das vendas.

[...]

Por definição legal, o ICMS integra o preço de venda a ser cobrado do comprador.

A Lei nº 8.981/95 referida anteriormente, determina que a receita líquida seja obtida considerando-se a receita bruta de vendas diminuída das vendas canceladas, dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e dos *impostos*

² IUDICIBUS e Outros: Manual de Contabilidade Societária. FIECAFI. São Paulo : Atlas, 2010. Pp 485 e 490.

incidentes sobre as vendas. Para esse fim, considera-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalidade com o preço da venda ou dos serviços, *mesmo que o respectivo montante integre a base de cálculo*, tais como o ICMS, o ISS etc.

Ou seja, o conceito de receita bruta é um conceito legal, corretamente aplicado no caso em tela.

Inexistente qualquer decisão do Poder Judiciário em sentido contrário que vincule este Colegiado, constato que não é cabível a exclusão do ICMS, seja da receita bruta, seja do faturamento, e nego provimento ao recurso, também quanto a este ponto.

Finalmente, cumpre examinar os argumentos da recorrente contrários à multa de 150% aplicada ao lançamento.

Em primeira instância, a Turma Julgadora tratou a matéria como segue:

A fiscalização qualificou a multa de 75% para 150%, com base nos arts. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que assim dispõem:

[...]

Ora, a alegação de que os livros estão “todos escriturados” por certo deve tratar-se de equívoco por parte da impugnante, de vez que o arbitramento ocorreu precisamente em função da falta de apresentação da escrita contábil. Neste particular, transcrevo parte da petição de fl. 807:

“Em razão da desorganização no arquivo de documentos, a empresa não tem condições de montar os arquivos para apresentação a esta fiscalização, motivo pelo qual AUTORIZA a apuração dos anos-calendário de 2009 e 2010 pelo LUCRO ARBITRADO, haja vista de que não dispõem de meios para apurar o Lucro Real”.

De outro lado, não é razoável caracterizar como “erro” a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao fisco receitas zeradas, para todos os meses do ano, em três tipos distintos de declaração (DIPJ, DICON e DCTF), muito embora tenha auferido expressivo contingente de receitas no período, devidamente informadas ao fisco estadual.

Tal *modus operandi* – distante de caracterizar erro – reflete a intenção da contribuinte de, no mínimo, **retardar** o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa federal, sendo inequívoca a subsunção ao tipo normativo de sonegação, acima descrito.

Neste contexto, o fato de que as informações estariam acessíveis à RFB nos livros do ICMS ou que poderiam ser disponibilizadas pela fazenda estadual por meio de convênio é insuscetível de elidir o caráter doloso da conduta. Ainda que a RFB tenha condições de detectar os fatos geradores mediante análise de elementos externos, tal procedimento é obviamente mais complexo e seguramente mais moroso do que a auditoria realizada ordinariamente. Ou seja, é fato notório que a apresentação de declarações “zeradas” dificulta a atuação da Receita Federal, prejudicando o conhecimento dos fatos geradores por parte da fazenda.

Note-se que o intuito de “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal” – hipótese material do tipo normativo da sonegação – é flagrante nas próprias razões de defesa da interessada, como consta à fl. 911:

“Como a empresa encontrava-se em dificuldades financeiras, estava aguardando um prazo para apresentar as retificações relativas a 2009 e 2010, pois não conseguiria arcar com os dois parcelamentos”.

A declaração acima, pois, certifica que a conduta da contribuinte não se deveu a mero “erro no preenchimento”, conforme alegado pela interessada!

A interpretação de que condutas da espécie caracterizam sonegação fiscal é pacífica nas instâncias administrativas, consoante se denota dos acórdãos do Conselho de Contribuintes, atual CARF, cujas ementas são a seguir transcritas:

[...]

Assim, entendo improcedentes as considerações que visam elidir a penalidade aplicada.

Não faço reparos ao quanto decidido em primeira instância. A quantificação da exação foi feita mediante prova direta, extraída do Livro de Registro do ICMS. E a apresentação ao Fisco Federal de três diferentes tipos de declarações (DIPJ, DCTF e DICON), ao longo de dois anos-calendário, todas zeradas, enquanto declarava corretamente os tributos devidos ao Fisco Estadual, não pode conduzir a conclusão diferente. Tal conduta se amolda à perfeição à sonegação fiscal, tal como descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Não há como entender que se trata de mero erro de preenchimento, como pretende a recorrente. Com isso, correta a duplicação do percentual da multa, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007. O recurso voluntário deve ser rejeitado, também quanto a esta matéria.

No que toca ao pedido de arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais, trago à colação o conteúdo da Sumula CARF nº 28, com o que me eximo de maiores comentários.

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

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 13116.721284/2013-49
Acórdão n.º **1302-001.701**

S1-C3T2
Fl. 1.013

CÓPIA