



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

Processo nº 13161.720015/2008-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1301-000.510 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente PRODUTIVA COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS CALÇADAS. MULTA AGRAVADA.

A omissão de receitas detectada pela comparação entre o valor expresso na primeira via das notas fiscais obtidas junto aos clientes da autuada e o valor constante das vias em seu poder e que foi escriturado, caracteriza a omissão de receita e enseja a aplicação de multa agravada

DECADÊNCIA. NOTAS CALÇADAS. FRAUDE.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário deve ser apurado em conformidade com o § 4º do art. 150 do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando se desloca para o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

A decadência a que se sujeitam as contribuições sociais observa o prazo quinquenal estabelecido na Lei nº 5.172/66 (CTN), consoante súmula vinculante nº 08 editada pelo Supremo Tribunal Federal.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. COFINS.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido às autuações reflexas, face à relação de causa e efeito existente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Autenticado digitalmente em 15/03/2011 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 15/03/2011 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 22/03/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Emitido em 15/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida:

Produtiva - Comercial Agrícola Ltda foi autuada a recolher o crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor total de R\$ 2.447.940,76, sendo R\$784.184,68 relativo ao imposto, R\$ 487.479,07 aos juros de mora calculados até 30/04/2008 e R\$ 1.176.277,01 à multa de ofício qualificada de 150%, conforme Auto de Infração e demonstrativos de fls. 604/612.

No que se refere ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a autuação decorreu da apuração de omissão de receitas, com fundamento no artigo 528 do RIR/1999.

Em decorrência do lançamento-matriz supra os contribuintes foram autuados a recolher a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no total do crédito • tributário de R\$ 847.133,55 (fls. 613/621), a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no total do crédito tributário de R\$ 3.909.848,60 (fls. 622/630) e a Contribuição Social (CS), no total do crédito tributário de R\$ 1.402.008,31 (fls. 631/639). O total do crédito tributário no processo é de R\$ 8.606.931,22 (conforme fl. 02).

Fazem parte integrante do auto de infração os demonstrativos de fls. 595/603, que se referem a:

- "Receitas/Impostos/Contribuições Declarados" em 2003 e 2004 (fls. 595/596);*
- "Relação de Notas Fiscais de Vendas à Seara e Bunge" (fls. 597/601);*
- "Receitas a Tributar — Impostos e Contribuições a Recolher" referentes a 2003 e 2004 (fls. 602/603).*

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) às fls. 605/606 constou que:

- a) foram emitidos Termos de Intimação Fiscal, em 15/01/2007, à Seara Alimentos S/A e Bunge Alimentos S/A, intimando-as a apresentarem cópias legíveis dos documentos fiscais que deram origem às aquisições efetuadas junto à Produtiva — Comercial „ Agrícola Ltda;*
- b) elas atenderam às intimações apresentando cópia dos documentos fiscais correspondentes às aquisições efetuadas da Produtiva — Comercial Agrícola Ltda.;*
- c) com base nesses documentos, elaborou-se a "Relação de Notas Fiscais de Vendas à Seara Alimentos S/A" e a "Relação de Notas Fiscais de Vendas à Bunge Alimentos S/A";*
- d) em 28/11/2007, através do Termo de Intimação Fiscal nº 357/2007, a Produtiva foi intimada a apresentar os talões de*

notas fiscais de saídas dos anos de 2003 e 2004, e ela apresentou as segundas vias das notas fiscais, de cor azul;

e) da conferência dessas notas fiscais apurou-se que os valores contabilizados nos livros de saída são idênticos aos constantes das segundas vias trazidas pela contribuinte, mas em confronto com as primeiras vias trazidas pela Bunge e Seara, verificaram-se divergências de valores, destinatários e produtos;

f) em 15/02/2008, lavrou-se Termo-de-Constatação Fiscal nº 002/2008, apontando as divergências citadas, e a contribuinte foi intimada em 22/02/2008, para prestar esclarecimentos no prazo de cinco dias, não tendo havido manifestação sobre o assunto;

g) as totalizações mensais dos valores das notas fiscais de vendas à Seara e à Bunge encontram-se na "Relação de Notas Fiscais de Vendas à Seara e Bunge";

h) as diferenças de receitas lançadas nos livros fiscais e contábeis (declaradas) com as constantes nas notas fiscais de vendas à Seara e Bunge, sintetizadas no relatório "Receitas a Tributar - Impostos e Contribuições a Recolher", foram objeto de lançamento de ofício.

A empresa foi intimada na pessoa de seu sócio proprietário, sr. João Carlos Pessatto, CPF nº200.049.820-53, em 27/05/2008 (fls. 604, 613, 622 e 631), e, irresignada com a autuação, apresentou, em 25/06/2008, a impugnação de fls. 650/657, na qual alega, preliminarmente:

a) a decadência das contribuições sociais foi pacificada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, ao proclamar a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46, da Lei nº 8.212/1991, resultando no conteúdo da Súmula Vinculante nº 8;

b) já o IRPJ, tributo lançado por homologação tanto quanto as contribuições acima referidas, tem seu prazo decadencial estabelecido pelas disposições do § 4º, do art. 150, do CTN;

c) no caso presente, tendo sido notificada em 27/05/2008, da exigência de IRPJ a partir de 31/03/2003, tem-se que, tratando-se de tributo lançado por homologação, quando do lançamento tributário, o crédito pretendido relativo à essa competência, já havia sido atingido pela decadência, extinguindo-se definitivamente a teor das disposições do art. 156, V, do CTN;

d) o mesmo se dá, em relação à CSLL. Quando do lançamento, as competências 02 e 03/2003 já haviam sido atingidas pela decadência, que colheu também o PIS/Cofins decorrentes, das competências 02, 03 e 04/2003, extintos igualmente os créditos correspondentes, em razão das disposições do art. 156, V, do CTN.

Quanto ao mérito, a contribuinte alegou que:

a) no lançamento do IRPJ e da CSLL, mesmo a escrituração apresentada não representando a totalidade das operações realizadas pela impugnante, ainda assim, foi considerada

legítima, exigindo-se o tributo tão somente sobre as diferenças expressamente consideradas como omissão de receitas;

b) esse procedimento fiscal se contrapõe a todo o regramento legal positivado relativo ao tema aqui contrastado;

c) no âmbito do Direito Comercial é obrigação comum a todos os empresários e a todas as sociedades empresárias, seguir um sistema de contabilidade, como prescreve o art. 1.179, do CCB;

d) deve ainda manter a referida contabilidade por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens (art. 1.183, CCB), devendo, no Diário, lançar com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia-a-dia todas as operações relativas ao exercício da empresa (art. 1.184, CCB);

e) o Decreto-lei nº 486, de 03/03/1969, que dispõe sobre a escrituração e livros mercantis, traduziu em linguagem mais atual as velhas regras do Código Comercial acima transcritas, conforme os artigos 2º, 3º e 4º.;

f) no tocante à legislação fiscal, o art. 7º do Decreto-lei nº 1.598/77 determina que a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais;

g) se a DIPJ apresentada pela pessoa jurídica informa receita inferior àquela constatada através do cruzamento de informações, a hipótese não é de omissão de receitas, mas isto sim, de declaração inexata, cabendo no caso o arbitramento do lucro, citando jurisprudência administrativa a seu favor;

h) tão somente por esses fundamentos, tem-se inteiramente comprometida a autuação fiscal, do que resulta na improcedência da ação fiscal, por violação frontal da legalidade;

i) quanto às exigências de PIS/Cofins, alegou que os produtos comercializados pela impugnante, de natureza vegetal, destinam-se à alimentação humana e animal, fazendo, assim, jus ao crédito presumido do PIS e da Cofins, como estabelecido no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004;

j) para a determinação do quantum devido, indispensável, em razão da garantia da não-cumulatividade, que passou a operar a partir da competência exigida, seja abatida em cada operação, o montante presumido relativamente à etapa anterior, quando da aquisição do produto rural

destinado à alimentação humana e animal para se chegar, assim, ao efetivamente devido;

k) a desconsideração desse pressuposto legal, afastando a não-cumulatividade para a situação de fato contida no presente feito, por certo que torna insubsistente a ação fiscal.

Foi juntado por apensação o Processo nº 13161.000388/2008-11, correspondente a Representação Fiscal para Fins Penais.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/CGE), decidiu a questão por meio do Acórdão 04-16.107, de 27/11/2008, (fls. 674), julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA. IRPJ. TERMO INICIAL.

A inexistência de pagamento de tributo, em relação à receita omitida, que deveria ter sido lançado por homologação enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no artigo 149 do CTN, cujo termo de início do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL.

Com a edição da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo STF, as contribuições sociais para a Seguridade Social submetem-se às regras gerais de prescrição e decadência ditadas pelo CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS CALÇADAS. MULTA AGRAVADA.

A omissão de receitas detectada pela comparação entre o valor expresso na primeira via das notas fiscais obtidas junto aos clientes da autuada e o valor constante das vias em seu poder e que foi escriturado, caracteriza a omissão de receita e enseja a aplicação de multa agravada.

PIS. COFINS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO.

Não existe previsão legal para aproveitamento de eventual crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (com as alterações posteriores), pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do imposto de renda pessoa jurídica pelo Lucro Presumido.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. COFINS.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido às autuações reflexas, face à relação de causa e efeito existente.

Processo nº 13161.720015/2008-52
Acórdão n.º **1301-000.510**

S1-C3T1
Fl. 4

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

A peça recursal, assim como a impugnação interposta, limita-se a invocar (I) o artigo 150, § 4º, para argüir decadência dos lançamentos efetuados do IRPJ e CSLL do período até 31/03/2003 e do PIS e COFINS no período de competência relativo a fevereiro, março e abril do ano calendário de 2003 por força do art. 156, V, do CTN; e, (II) no caso, a diferença de receitas constatada pelo cruzamento de informações entre as declaradas e as obtidas junto aos seus contumazes compradores, não é hipótese de omissão de receitas, mas, sim, de declaração inexata, hipótese de arbitramento do lucro.

Da decadência argüida.

Não merece acolhida o pleito da recorrente. A despeito de estar correta quanto ao dispositivo a ser aplicado na contagem do prazo decadencial, esquece-se que a autuação se moveu por omissão de receitas com base na emissão de Notas Calçadas. Assim, o faturamento da empresa que foi omitido, o foi com a utilização de artifício doloso.

Presente o dolo na ação, ou omissão, do contribuinte, não há como se aplicar o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois esse dispositivo a si próprio se excepciona. Vale transcrever:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Daí que foge o prazo decadencial para a regra comum estabelecida no artigo 173, I do mesmo Código Tributário, que também é fixado em cinco anos, porém não contados da ocorrência do fato gerador, senão vejamos:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Ora, o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o lançamento reporta o início do prazo para fluir a decadência a 01/01/2004, resguardado o direito da Fazenda em constituir os créditos tributários até o ano de 2008. Havendo sido os lançamentos dos tributos (IRPJ/CSLL/PIS e COFINS) realizados em 27/05/2008 não foram alcançados pela decadência.

Rejeitada essa preliminar.

O valor da receita considerada omitida, em decorrência da aplicação da presunção legal de que trata o artigo 42, da Lei 9.430/1996, será considerada como base de cálculo para fins de aplicação do lucro presumido. Esta forma de apuração do IRPJ foi respeitada pela fiscalização e segue o que determina a legislação, Lei nº 9.249/95, artigo 24, *in verbis*:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público,- PIS/PASEP.”

Como assentado no voto recorrido, a contribuinte omitiu receitas através do expediente da emissão de notas fiscais calçadas, ou seja, para o destinatário das mercadorias emitiu notas fiscais no valor da efetiva operação de venda; porém, para o Fisco, fez constar na nota valor inferior ao da operação de venda.

Acerca de tais situações a jurisprudência deste Conselho é clara e farta, no sentido de que a emissão de notas fiscais em valor inferior ao da operação, configura clara omissão de receitas, com evidente intuito de fraude, sendo plenamente justificado o agravamento da penalidade.

Constata-se, compulsando os autos, que a omissão de receitas encontra-se totalmente comprovada, havendo sido juntadas todas as notas fiscais calçadas e apuradas corretamente as diferenças claramente evidenciadas nos demonstrativos de fls. 595/603. Só para exemplificar, no ano calendário de 2003 as receitas declaradas pela contribuinte em DIPJ totalizam a quantia de R\$157.020,08 enquanto as receitas apuradas (dentre os dois maiores compradores da recorrente) totalizam a quantia de R\$23.510.541,12; (ano calendário de 2004 as quantias respectivas são: R\$254.627,38 e R\$18.616.973,53).

Não há como sustentar a alegação da recorrente de que o *“Fisco mesmo constatando que a escrituração não representava a totalidade das operações realizadas pela impugnante, ainda assim, quando do lançamento tributário, a considerou legítima, exigindo o tributo tão somente sobre as diferenças expressamente consideradas com omissão de receitas ao invés de promover o arbitramento da base de cálculo. Por esse motivo teria comprometido em definitivo a autuação, por violação frontal da legalidade.”*

De modo diverso ao que argumenta a contribuinte, a lei determina que em sendo apurada a omissão de receitas, situação claramente evidenciada nos autos, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Ora, como nos anos de 2003 e 2004 a empresa optou pelo lucro presumido, em conformidade com a sua DIPJ, fls. 474/543, e com a legislação aplicável, a

autoridade lançadora nada mais fez do que lançar os tributos devidos sobre a omissão de receitas apurada, corretamente fundamentada no artigo 528 do RIR/1999. Assim, de acordo com a legislação, na situação apurada nos autos descabia à autoridade administrativa mudar o regime de tributação, de lucro presumido para lucro arbitrado.

Alem do mais, conforme consta do voto recorrido importa notar que se o lucro tivesse sido arbitrado tal conduta resultaria em maior ônus para o contribuinte, posto que sobre as receitas brutas incidiria o percentual de 9,6% (8% x 1,2), em conformidade com o artigo 532 do RIR/1999.

Por tais razões devem ser afastados os argumentos da contribuinte.

Por todo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator