



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.720622/2014-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.830 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente A. TOMASI & CIA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2010

FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE.

O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária. Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao contraditório nem à ampla defesa, direitos reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura o contencioso fiscal.

FALTA DE MOTIVAÇÃO CLARA E PRECISA. INOCORRÊNCIA. Não há falar-se em nulidade do auto de infração quando lançamento descreve o fato gerador, determina a matéria tributável, o tributo devido e menciona o devido enquadramento legal. Principalmente quando o contribuinte aduz em seu recurso todos os argumentos e provas destinados a refutar a acusação fiscal, o que demonstra atendimento à ampla defesa.

RECEITAS. MOVIMENTAÇÕES ENTRE ESTABELECIMENTOS. EXCLUSÃO. Comprovado que as saídas do estabelecimento não representavam operações de venda, mas de simples movimentação entre estabelecimentos, correta sua exclusão da base de cálculo das contribuições pela contribuinte e, conseqüentemente, deve ser afastada a exigência fiscal sobre tais valores.

SUPOSTA OFENSA AO ART. 146 do CTN - IMODIFICABILIDADE DO LANÇAMENTO Não se verifica, no auto de infração, nenhuma ofensa ao art. 146 do CTN, pois o lançamento foi feito de uma só vez, sem correções ou retornos que indicassem modificação de critérios jurídicos. O Fisco entendeu que as receitas não tributadas se referiam à venda de mercadorias, pois foi isso que os documentos apresentados pela empresa indicaram; o que levou à tributação dessa receita. Não modificou critério algum, senão, aplicou a lei ao fato que entendeu vigorar sobre aquele rol documental.

Estorno, devolução de venda, retorno de mercadorias e outras operações dessa natureza pressupõem prova de seu acontecimento, geralmente representada pela inscrição na nota fiscal. Tanto na devolução quanto no retorno de venda, desde que devidamente comprovado, o efeito jurídico e econômico é o mesmo, principalmente para fins de apuração de omissão de receita. Em ambas as operações há reintegração da mercadoria ao estoque do remetente e o respectivo creditamento do imposto. Uma vez comprovado que houve o retorno de venda, o lançamento, a título de omissão de receita, deve ser cancelado. Reembolsos e repasses também demandam prova documental de ocorrência, sob pena de serem desconsiderados na apuração da base de cálculo dos valores lançados.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E NÃO ACESSÓRIA. A obrigação referida acertadamente nos autos é PRINCIPAL, pois relacionada ao não recolhimento de tributo em decorrência de omissão de receita. O Fiscal enquadra o caso em receita contabilizada, mas não declarada (sonegação), já que a empresa possui, em sua documentação, notadamente nas notas fiscais, receitas que não foram devidamente declaradas, culminando no não recolhimento de tributos.

BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO. RECEITA BRUTA. Tributar a receita bruta pelo lucro presumido é procedimento totalmente aceito pela doutrina e jurisprudência pátrias para o caso concreto. A empresa não apontou nenhuma despesa/receita que, pela regra do lucro presumido, devesse ser excluída, portanto, não teve o Fisco como trazer base de cálculo menor do eu a apurada no lançamento; inclusive essa base foi apresentada à empresa antes de concluir sua autuação e nada foi contestado.

MULTA QUALIFICADA. Não deve ser conhecida a alegação de imputação de multa de 150% pelo fato de a autuação ter imputado multa de 75%.

JUROS 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. Súmulas CARF nº 4 e 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Foi instaurada ação fiscal junto ao sujeito passivo (relatório Fiscal e-fls. 6.033) em que se constataram irregularidades nas apurações de IRPJ e CSLL, mais especificamente, a existência de receitas escrituradas e não declaradas na venda de mercadorias. Ao elaborar planilha própria contendo as notas fiscais e cupons emitidos pela empresa, verificou existir omissão de receita no ano calendário de 2010.

Demonstração do Crédito Tributário constituído e atualizado até 30/09/2014:

IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURIDICA

Imposto R\$ 796.611,32

Juros R\$ 300.497,86

Multa R\$ 597.458,50

Valor do Crédito Apurado R\$ 1.694.567,68

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LIQUÍDO

Imposto R\$ 417.463,81

Juros R\$ 157.065,86

Multa R\$ 313.097,86

Valor do Crédito Apurado R\$ 887.627,53

Na Impugnação (e-fls. 6.083), a empresa alega que o lançamento está eivado de nulidades, inclusive por ser fundamentado no faturamento bruto dela. Além disso, tributou-se o PIS/COFINS monofásico considerando a transferência de produtos entre matriz e filial.

Em resumo, a Recorrente suscitou: (a) nulidade por falta de menção ao objeto da ação fiscal, sua abrangência e as espécies tributárias a serem auditadas (art. 10, 59 do Decreto nº 70.235/72); (b) falta de embasamento técnico contábil da autuação, pois todo o lançamento se baseia no faturamento bruto da empresa; (c) tributação do PIS/COFINS com base em mera transferência de mercadorias entre matriz e filial; (d) imodificabilidade do lançamento, nos termos do art. 146 do CTN¹; (e) base de cálculo de IRPJ e CSLL ser formada apenas pela venda constatada no caixa e não a totalidade da receita bruta; (f) desproporcionalidade e efeito confiscatório da multa aplicada; (g) a incidência dos juros de mora pela taxa SELIC.

Às e-fls. 6.146, a DRJ entende, inicialmente, que não merecem guarida os argumentos da empresa sobre a nulidade da autuação. O auditor não pretendeu discutir valores de crédito tributário. *“Todas as intimações buscam efetivamente verificar a compatibilidade dos procedimentos contábeis/fiscais da impugnante com a legislação em vigor. Assim é que, para auditar os seus assentamentos, foi solicitada a apresentação de arquivos em meio digital, demonstrativos de apuração de base cálculo dos tributos, livros contábeis/fiscais e respectivos documentos comprobatórios.”*

O Relatório Fiscal apresenta tabela indicando os meses e respectivos valores consolidados das receitas apuradas e não declaradas, não oferecidas à tributação. A impugnante não indica quais valores teriam sido utilizados pela fiscalização a título ‘reembolso’ ou ‘repasse’.

“Inobstante ter escriturado suas receitas, a impugnante não as ofereceu à tributação mediante a entrega das suas declarações. Em outras palavras, a impugnante impediu que o fisco tomasse conhecimento dos valores que ela deveria recolher.”

Também houve indicação do enquadramento legal da exigência da CSLL.

Quanto à ausência de embasamento técnico contábil, a DRJ confirma que *“a utilização da receita bruta auferida no período de apuração foi objetiva e simples, circunscrevendo-se aos exatos contornos da legislação, e obedeceu aos documentos acostados aos autos, não havendo qualquer reparo sobre os procedimentos da fiscalização.”*

Quanto à multa, a Delegacia de Julgamento esclarece que, estando legalmente prevista e não sendo declarada inconstitucional pelo STF é perfeitamente válida.

Sobre os juros, no caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, o Poder Legislativo da União estabeleceu, por intermédio da Lei nº 9.065/1995, art. 13, que os juros de mora, a partir de 01/04/1995 *“serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente”*.

Sobre uma suposta inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora, impende mais uma vez lembrar que questões relativas à constitucionalidade de leis, cuja

¹ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

vigência e aplicabilidade não foram “*erga omnes*” atacadas pelo Judiciário, não são apreciadas na esfera administrativa, que se limita a cumprir as determinações legais.

Em sede de Recurso Voluntário (e-fls. 6.169 – 5ª. parte), a Recorrente repisa argumentos da Impugnação e acrescenta a alegação de nulidade do lançamento por desobediência do princípio documental do art. 196 do CTN – inteligência do art. 142 – nulidade por ausência de motivação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O presente Recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Inicia-se esse voto destacando o procedimento fiscal seguido pela RFB. Não merece reparos. Em diversos termos de constatação e intimação fiscal solicita um rol extenso de documentos, sempre detalhando o pedido e sendo bastante específica na sua solicitação. O período abrangido foi 2010 e a documentação envolveu registros contábeis, notas fiscais, ECFs, recibo de transmissão de EFD, cálculos fiscais de PIS/COFINS, contratos de empréstimos de sócios, documentação societária, livros Diário e Razão, entre outros.

Além disso, pede esclarecimentos de forma clara e objetiva sobre os dados contábeis e fiscais recebidos, como, p.ex., se determinadas NFs foram computadas na DACON, e compuseram o cálculo de PIS/COFINS, esclarecer que mercadorias foram vendidas e seriam isentas, monofásicas ou não alcançadas pela incidência de PIS/COFINS etc. As questões serviram para formar o convencimento do Fisco quanto à pertinência da autuação.

A empresa atendeu às intimações e apresentou as respostas às questões feitas pela Fiscalização.

Com base nas provas apresentadas, para demonstrar de forma clara as operações de vendas praticadas pelo contribuinte, a Fiscalização elaborou um demonstrativo contendo as notas fiscais e cupons fiscais emitidos pela empresa, onde afirma ser possível verificar a omissão de receita para o ano-calendário de 2010. O demonstrativo elaborado foi encaminhado ao contribuinte para o mesmo verificar se as receitas estavam corretas e de acordo com sua contabilidade. A partir daí, as receitas da empresa foram apuradas mensalmente, gerando as planilhas Anexas I e II. As DCTFs informadas eletronicamente pelo contribuinte foram consideradas, ou seja os valores lançados na fiscalização são os não informados em DCTFs pelo contribuinte (e-fls. 6.038).

A empresa reclama que o auditor “*denotou intenção de discutir créditos tributários elevados e não apenas auditar a contabilidade da pessoa jurídica com fins de verificar a ocorrência de ilícitos tributários. (...), que os critérios utilizados pela fiscalização encontram-se afastados pela doutrina e jurisprudência e que o lançamento está fundamentado*

na análise do seu faturamento bruto. Entende que a fiscalização deveria recompor o seu livro caixa para a correta apuração do imposto.”

No entanto, conforme a Delegacia, não existe nos autos qualquer manifestação do auditor no sentido de discutir valores de crédito tributário. Todas as intimações buscaram efetivamente verificar a compatibilidade dos procedimentos contábeis/fiscais da Recorrente com a legislação em vigor. Assim é que, para auditar os seus assentamentos, foi solicitada a apresentação de arquivos em meio digital, demonstrativos de apuração de base cálculo dos tributos, livros contábeis/fiscais e respectivos documentos comprobatórios.

“A impugnante não indica quais valores teriam sido utilizados pela fiscalização a título ‘reembolso’ ou ‘repasse’. Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização não se verifica a utilização de tais nomenclaturas.”, segundo a DRJ

Quanto à pretensão de que a fiscalização deveria recompor seu livro caixa, não haveria qualquer fundamento para a adoção de tal procedimento. A conclusão fiscal foi de que a impugnante escriturou suas receitas, mas não as ofereceu à tributação.

Conclui a DRJ que *“A descrição dos fatos, tanto no Relatório Fiscal, como nos respectivos autos de infração é suficientemente esclarecedora: **Receita da atividade escriturada e não declarada**, indicando-se o devido enquadramento legal. Isto significa que, inobstante ter escriturado suas receitas, a impugnante não as ofereceu à tributação mediante a entrega das suas declarações.”*

A fiscalização também respeitou a opção da empresa no que diz respeito ao regime de tributação, ou seja, com base no Lucro Presumido.

Ressalva-se que os dizeres acima não se referem à citação do PIS e da COFINS pelo fato de que tais tributos não são objetos do presente litígio, que apura, somente, saldo a recolher de IRPJ e CSLL. O Fiscal questiona sobre PIS e COFINS, DACON, mas lança apenas IRPJ e CSLL, conforme consta do início do meu relatório.

No Recurso Voluntário, a A.Tomasi entende que a DRJ foi contraditória e omissa, não tendo enfrentado as questões de nulidade suscitadas na Impugnação. E repisa argumentos da sua peça de defesa inicial, conforme abaixo.

(a) Violação às regras do processo administrativo fiscal (art. 10 do Decreto nº 70.235/72) (e-fls. 6.172):

A empresa entende que deva haver um ato escrito, partindo de servidor competente, com ciência do sujeito passivo que inicia um processo fiscal. A partir daí é lavrado o auto de infração, que, no rol do artigo 10 acima citado, deve conter qualificação do autuado, local, data e hora da lavratura, a descrição dos fatos. Para a empresa, o autuado/fiscalizado deve tomar parte nesses atos, no entanto, teria sido dado início à ação fiscal sem a devida inclusão da empresa.

Na verdade, os MPFs expedidos pela Fiscalização não carecem da participação da empresa. Nessa primeira fase - Fiscalização – a lei não exige a participação do contribuinte, sendo necessário apenas que ele receba as intimações para entregar os documentos solicitados.

Mas a Fiscalização foi além e fez perguntas à A.Tomasi, oportunizando que se manifestasse ainda na fase fiscalizatória. O que, de fato, ocorreu.

No mais, não há norma que obrigue a empresa de fazer parte dos atos anteriores ao auto de infração, como bem pontuou a DRJ.

O CARF manifestou-se sobre o tema:

Numero do processo: 10315.000720/2010-65, de 27/10/2011

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE. O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária. Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao contraditório nem à ampla defesa, direito reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura o contencioso fiscal. Recurso Voluntário Negado

Numero da decisão: 2302-001.411 **Nome do relator:** Arlindo da Costa e Silva

Numero do processo: 10315.002249/2008-25, de 20/02/2018, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EM INFORMAÇÕES DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. Em caso de auto de infração, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando ao contraditório os atos praticados nesta fase. A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa. **Numero da decisão:** 1401-002.189 **Nome do relator:** LIVIA DE CARLI GERMANO

Assim, nenhum reparo há de se fazer no procedimento do Fisco sobre este tema, razão que me leva a afastar a preliminar de nulidade suscitada.

(b) Nulidade do lançamento por desobediência ao princípio documental – art. 196 do CTN – inteligência do art. 142 do CTN – ausência de motivação (e-fls. 6.175)

A Recorrente alega que recebeu o mandado de procedimento fiscal de supetão, e que este foi prorrogado algumas vezes de forma a causar dúvidas quanto à continuidade do procedimento fiscal. Que deveriam ser seguidos procedimentos por escrito, tanto a intimação para apresentação de documentos e esclarecimento quanto a sua recepção, mediante protocolo, para evitar nulidades, o que alega não ter ocorrido.

Ao receber o auto de infração – dizendo-se ainda atordoada pelo desdobramento da ação fiscal em curso – notou não constar o histórico dos atos levantados pelo Fiscal, referência a provas, de onde tirou valores utilizados nas apurações da infração. Faltaria a descrição dos fatos em desrespeito ao art. 142 do CTN², ferindo o art. 59, II do Decreto n.º

² 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

70.235/72³. Essa ausência de descrição dos fatos teria dificultado a defesa da Recorrente. Faltaria, assim, motivação do ato, assunto sobre o qual discorreu por diversas páginas na sua defesa.

Conforme descrito acima, repetiremos para que não restem dúvidas, com base nas provas apresentadas, para demonstrar de forma clara as operações de vendas praticadas pelo contribuinte, **a Fiscalização elaborou um demonstrativo contendo as notas fiscais e cupons fiscais emitidos pela empresa, onde afirma ser possível verificar a omissão de receita para o ano-calendário de 2010. O demonstrativo elaborado foi encaminhado ao contribuinte para o mesmo verificar se as receitas estavam corretas e de acordo com sua contabilidade. A partir daí, as receitas da empresa foram apuradas mensalmente, gerando as planilhas Anexas I e II. As DCTFs informadas eletronicamente pelo contribuinte foram consideradas, ou seja os valores lançados na fiscalização são os não informados em DCTFs pelo contribuinte** (e-fls. 6.038 – 5ª parte).

No item “**Enquadramento legal**” do Relatório, o Fiscal aponta que este fora indicado no auto de infração, enquanto a base legal para a representação fiscal para fins penais está no próprio relatório (e-fls. 6.039/6.040). No auto de infração (e-fls. 6.044 e ss) consta a tabela com a receita não declarada (base de cálculo da infração cometida, retirada dos documentos fornecidos e confirmado pela Recorrente), assim como a base legal, **o art. 3º da Lei nº 9.249/95 e arts. 518 e 519 do RIR/99**.

O que se vê do procedimento fiscalizatório é a adoção de metodologia bastante minuciosa com análise de vasta documentação, em que o Fiscal encontrou, após muitas idas e vindas documentais e de pedidos de esclarecimento, receitas não declaradas. Fez um demonstrativo com tais valores, o qual foi apresentado à empresa que CONFIRMOU os valores ali constantes. Após essa confirmação, a RFB fez planilhas (anexas ao auto) com tais receitas consideradas não declaradas e autuou a A.Tomasi, mantendo o cuidado de apresentar as respectivas bases legais do procedimento não condizente com a norma.

Onde está a falta de motivação e clareza nesse procedimento fiscal? Ao contrário: a legislação que rege o tema, citada pelo Recorrente (art. 142 do CTN, arts. 10 do Decreto 70.235/72) foi plenamente observada pela Fiscalização, não havendo reparos a se fazer no seu *modus operandi*.

Parece querer a empresa tergiversar sobre procedimento para que esqueçamos de tratar da matéria em si: o não oferecimento de receitas à tributação, isso sim, grave infração sujeita às penalidades previstas nos dispositivos trazidos à baila pela RFB. Tema a ser tratado mais adiante.

Assim, afasto essa preliminar também.

(c) Do procedimento de Fiscalização – embasamento técnico contábil –(e.fl. 6.183)

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

³ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Para a Recorrente, os critérios contábeis e fiscais adotados pela Fiscalização na autuação já foram há muito abandonados pela doutrina e jurisprudência pátrias. O lançamento não teria “*embasamento técnico-contábil amplo, porque todo o lançamento está fundamentado na análise do faturamento bruto da empresa*”. Não seria apropriado efetuar a apuração do crédito tributário com base nesse “instrumento”, que seria mais “*cômodo e equivocado, atingindo o princípio constitucional da ampla defesa.*”

O Fisco teria tributado a totalidade do faturamento, como se arbitramento fosse, em desrespeito ao art. 148 do CTN⁴, que trata do modo como a autoridade fiscal deve proceder no caso de cálculo de tributo que tenha por base valor/preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos.

A DRJ aqui é bem objetiva: a utilização da receita bruta seria procedimento simples e totalmente amparado na legislação, ponto final.

A utilização da receita bruta como base de tributação não é procedimento afastado da realidade. Há tributos que tem essa como base de cálculo, inclusive.

Analisemos exemplos de jurisprudência administrativa pátria:

- Cotejo entre receita bruta e a da DIPJ (no nosso caso, comparou-se com os débitos declarados em DCTF, mas têm o mesmo fundamento):

Numero do processo: 10530.003366/2008-61, 10/05/2018, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006 SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA É procedente a autuação por omissão de receitas, apurada mediante cotejo entre a receita bruta apurada na ação fiscal, por meio de notas fiscais de entrada obtidas de clientes, e a receita bruta declarada na declaração anual simplificada. BASE DE CÁLCULO DO SIMPLES A base de cálculo do Simples é a receita bruta auferida pela pessoa jurídica optante, assim entendido o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos Serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de despesa, incentivo fiscal, ou transferência de créditos. EXCLUSÃO. RECEITA BRUTA. LIMITE LEGAL Exclui-se a pessoa jurídica que no ano-calendário ultrapassou o limite de receita bruta que permitiria continuar no Simples como microempresa ou empresa de pequeno porte, no ano-calendário seguinte. MULTA ISOLADA. FALTA DE COMUNICAÇÃO DA EXCLUSÃO DO SIMPLES A falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da pessoa jurídica do Simples, nos prazos estabelecidos pela norma, induz à aplicação da multa isolada prevista no artigo 13 da Lei n 9.317, de 1996. A exigência da multa de ofício não exclui ou absorve a multa isolada aqui referida.

Numero da decisão: 1402-003.125

Nome do relator: LEONARDO LUIS PAGANO GONCALVES

Numero do processo: 13502.000510/2007-52, 03/07/2018, 1ª Turma CSRF, 1ª Seção,

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2003 LANÇAMENTO. LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEDUÇÃO DE CUSTOS RELATIVOS ÀS RECEITAS OMITIDAS. NÃO APRESENTAÇÃO NO MOMENTO DO LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCROS EM RAZÃO DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS NA FASE CONTENCIOSA. IMPOSSIBILIDADE. A aferição da correção na forma de tributação utilizada no lançamento deve ser analisada à luz das circunstâncias existentes no momento da constituição do crédito tributário, não podendo ser definida a partir de elementos apresentados pelo contribuinte somente após a ciência do lançamento. Não há que se falar em cancelamento da exigência em razão de

⁴ Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

suposto erro na forma de tributação utilizada no lançamento baseando-se em fatos e elementos apresentados a destempo pelo sujeito passivo. OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO PELO LUCRO REAL. PRESUNÇÃO DE QUE OS CUSTOS E DESPESAS JÁ ESTÃO REGISTRADOS NA ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE. Tratando-se de omissão de receitas em pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro tem como ponto de partida o montante já declarado pelo contribuinte, devendo ser acrescida a receita omitida no respectivo período de apuração, compensando-se eventuais saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores nos limites estabelecidos na legislação. Isso porque se presume, até prova em contrário, que o custo da mercadoria vendida ou do serviço prestado está integralmente computado na apuração do lucro real, ainda que parte da receita tenha sido omitida. A omissão ocorre na receita e não nos custos ou despesas, devendo o lançamento ser realizado com base nos elementos disponíveis naquele momento. OMISSÃO DE RECEITAS. REGISTROS EM LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS DE VALORES SIGNIFICATIVAMENTE INERIORES AOS DAS NOTAS FISCAIS. CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA. Constatando-se que o valor das receitas registrado nos livros fiscais e contábeis é substancialmente inferior ao montante constante das notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica, acarretando redução das bases de cálculos e dos tributos declarados ao Fisco, resta caracterizado o dolo suficiente para justificar a aplicação da multa qualificada.

Numero da decisão: 9101-003.654 **Nome do relator:** LUIS FLAVIO NETO

- No caso em tela, não se excluem os custos por ser apuração pelo lucro presumido, mas o procedimento relacionado à receita é o mesmo.

Numero do processo: 14098.720019/2017-03, 20/03/2019, 1ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 31/12/2012 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. As nulidades no processo administrativo fiscal são aquelas constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, é válido o lançamento. Inexiste cerceamento do direito de defesa se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas e sobre tudo pode manifestar-se mediante bem articulada peças impugnatória. OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA. Constitui omissão de receitas a diferença verificada entre o valor de receita apurada por meio de notas fiscais eletrônicas emitidas e os valores efetivamente escriturados. OMISSÃO DE RECEITA. APROVEITAMENTO DE CUSTOS. Correta a atuação fiscal que ajusta a receita bruta para contemplar as receitas omitidas, deduzindo todos os custos e despesas constantes da escrituração da autuada. MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO. A falta de esclarecimentos sobre a regularidade dos lançamentos registrados na contabilidade da Pessoa Jurídica não pode gerar tanto a omissão de receitas quanto a multa agravada. É que a falta de explicação quanto à diferença verificada, no caso, teve conseqüência específica, que é foi a omissão de receitas. Além disso, o agravamento da multa é hipótese severa que apenas se mostra possível quando presentes/ausentes atos do contribuinte que venham a tolher ou obstruir o procedimento fiscal efetuado, o que não me parece ter sido o caso dos autos, já que eventuais esclarecimentos, acaso prestados, apenas beneficiariam o contribuinte em virtude de redução parcial ou integral do auto que lhe foi lavrado, além do que, conforme visto, o lançamento foi efetuado a partir de informações e documentos contábeis por ele fornecidos.

Numero da decisão: 1301-003.768 **Nome do relator:** JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA

Numero do processo: 10805.000340/2007-11, 07/12/2021, 1ª Turma, 2ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2002 LUCRO PRESUMIDO. 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, in casu, o Lucro Presumido. IRPJ. ADICIONAL. Mantém-se a exigência constituída de acordo com a legislação em vigor. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS 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.

Numero da decisão: 1201-005.536 **Nome do relator:** Não informado

Assim, nenhuma impropriedade no lançamento efetuado quanto aos documentos utilizados, ao processo fiscalizatório seguido e às receitas utilizadas para os cálculos dos tributos tidos como devidos. Afastada a preliminar.

(d) PIS/COFINS monofásico – benefício fiscal – venda e posterior saída de área incentivada – transferência entre matriz e filial – nota fiscal complementar para glosa do desconto

A empresa entende que o PIS/COFINS, diferentemente do que define a DRJ, fazem parte da autuação, pois compõem o saldo de R\$ 6.684.260,26 do crédito cobrado. Seria, nesse contexto, ilegal cobrar PIS/COFINS monofásico sobre a mera transferência de produtos entre matriz e filial.

Ademais, a Recorrente não teria se locupletado da região com benefício fiscal, tendo apenas transferido os produtos para sua filial, exigindo NF de seus fornecedores para acréscimo do desconto de PIS/COFINS anteriormente concedido.

Cita como base para esse procedimento a Sumula 166 do STJ que diz que “*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Enfatiza (e-fls. 6.187):

Jamais os produtos saíram do patrimônio da RECORRENTE. Assim, inexistiu a materialização do fato gerador da obrigação tributária nos termos do artigo 114, CTN: faturamento em decorrência de circulação de mercadorias.

"Súmula 166/STJ: Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte."

Não há, no relatório da Fiscalização ou mesmo nos documentos acostados aos autos, nenhuma prova do quanto alegado aqui pela parte. Não há documentos que demonstrem que as notas fiscais representavam mero movimento de mercadorias entre filiais ou qualquer outra movimentação diferente de VENDA. Isso deveria estar destacado nessas NFs, inclusive!

A empresa, ao alegar que foram consideradas receitas indevidas deve PROVAR o suas afirmações com documentos e informações concretas que sirvam de meio de confirmar que, realmente, aquelas alegações têm substância.

Alegações sem provas são meios vãos de se tentar comprovar um fato. E não prestam para afastar as constatações da RFB.

Sobre a necessidade de prova de que não houve venda, mas retorno ou mera movimentação de mercadorias, seguem algumas decisões do CARF:

Numero do processo: 13896.722988/2011-37, de 12/02/2020, 1ª Turma, 2ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006 FALTA DE MOTIVAÇÃO CLARA E PRECISA. INOCORRÊNCIA. Não há falar-se em nulidade do auto de infração quando lançamento descreve o fato gerador, determina a matéria tributável e o tributo devido. Principalmente quando o contribuinte aduz em seu recurso todos os argumentos e provas destinados a refutar a acusação fiscal. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2006 OMISSÃO DE RECEITAS. ESTORNO DE VENDAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA Devolução de venda pressupõe o recebimento e a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário e tem por objeto anular todos os efeitos de uma operação anterior No retorno de venda, a mercadoria não chega a entrar fisicamente e contabilmente no estabelecimento do destinatário, cabendo ao recebedor efetuar a recusa no ato da entrega. O retorno, portanto, não se confunde com a operação de devolução. Tanto na devolução quanto no retorno de venda, desde que devidamente comprovado, o efeito jurídico e econômico é o mesmo, principalmente para fins de apuração de omissão de receita. Em ambas as operações há reintegração da mercadoria ao estoque do remetente e o respectivo creditamento do imposto. Uma vez comprovado que houve o retorno de venda, o lançamento, a título de omissão de receita, deve ser cancelado. OMISSÃO DE RECEITAS. ICMS SOBRE VENDAS. A diferença lançada pelo Fisco a título de ICMS sobre vendas apuradas mediante conciliação do livro de apuração do ICMS com o valor deduzido da receita de venda declarados em DIPJ deve ser mantida quando o contribuinte não apresenta documentação comprobatória suficiente para infirmar a acusação fiscal. **Numero da decisão:** 1201-003.589 **Nome do relator:** EFIGENIO DE FREITAS JUNIOR

Numero do processo: 13896.722878/2012-56, de 25/09/2019, 2ª Turma, 4ª Câmara, 3ª Seção

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 AUTO DE INFRAÇÃO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. Comprovado que as receitas contabilizadas tiveram como origem exportação para ao exterior, afasta-se a autuação. O descasamento, no tempo, entre a data das notas fiscais e a do registro de exportação não é razão suficiente para negar a natureza das operações que deram origem às receitas. AUTO DE INFRAÇÃO. RECEITAS. MOVIMENTAÇÕES ENTRE ESTABELECIMENTOS. EXCLUSÃO. Comprovado que as saídas do estabelecimento não representavam operações de venda, mas de simples movimentação entre estabelecimentos, correta sua exclusão da base de cálculo das contribuições pela contribuinte e, conseqüentemente, deve ser afastada a exigência fiscal sobre tais valores. CONTRIBUIÇÕES. VENDAS CANCELADAS. EXCLUSÃO. COMPROVAÇÃO. Afasta-se a parcela da exigência fiscal correspondente a vendas canceladas por expressa determinação legal. **Numero da decisão:** 3402-007.002 **Nome do relator:** MAYSA DE SA PITTONDO DELIGNE

Portanto, seria suficiente apresentar prova de que não houve venda efetiva, mas outra espécie de movimentação, o que afastaria a tributação. Essa prova não foi apresentada no presente caso.

e) violação ao princípio da imodificabilidade do lançamento (e-fls. 6.188)

O lançamento fiscal estaria eivado de nulidades, em especial por ter sido feito sem que houvesse fato gerador, sobre base inexistente, porque não existiu mercancia ou comercialização de produtos.

Além disso, a CF/88 prevê que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito etc. Sobre “*imodificabilidade do lançamento*” o art. 146 do CTN estabelece que: “a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa e judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido a sua

introdução.” A Súmula 277 do antigo Tribunal Federal de Recursos versa: “*A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento*”.

Teria a autoridade ferido critérios legais do lançamento, resultando na ofensa aos princípios da legalidade e da imodificabilidade do lançamento.

Assim, finaliza suas reclamações sobre o lançamento que não poderia ter sido modificado, mas sem explicar quais itens do lançamento foram modificados de forma indevida.

Não se verifica, no auto de infração, nenhuma ofensa ao art. 146 do CTN, pois o lançamento foi feito de uma só vez, sem correções ou retornos que indicassem modificação de critérios jurídicos. O Fisco entendeu que as receitas não tributadas se referiam à venda de mercadorias, pois foi isso que os documentos apresentados pela empresa indicaram; por isso, tributou essa receita. Não modificou critério algum, senão aplicou a lei ao fato que entendeu vigorar naquele rol documental.

Irreparável a atuação do Fiscal nesse sentido, portanto, afasto mais essa preliminar.

f) obrigação acessória – atividade escriturada e não declarada (e-fls. 6.190)

Na visão da Recorrente, a autuação trataria de receita não declarada, o que significaria descumprimento de obrigação acessória! Não se trataria de não incidência de tributo sobre determinada receita, portanto. O lançamento seria ilegal por não se basear nas receitas efetivas da empresa, versando sobre toda a receita sem observar a natureza delas. Isso teria ferido o princípio da legalidade.

Segundo a empresa:

A propósito, o intuito do Fisco, ao exigir a Declaração da atividade escriturada foi, em verdade, identificar a efetiva base de cálculo da obrigação tributária principal que, no caso concreto foi plenamente satisfeita.

Traz observações sobre o princípio da legalidade e obrigações acessórias, ainda, especialmente a previsão do art. 113, § 2º do CTN, e cita ainda decisões sobre o tema da obrigação acessória.

Interessante notar que não cita o §1º do artigo 113 que trata da obrigação principal. Vejamos:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A obrigação referida acertadamente nos autos é PRINCIPAL, pois relacionada ao não recolhimento de tributo em decorrência de omissão de receita. O Fiscal enquadra o caso em sonegação, já que a empresa possui, em sua documentação, notadamente nas notas fiscais, receitas que não foram devidamente declaradas, culminando no não recolhimento de tributos.

O fato de não terem sido declaradas (considerado como não cumprimento de obrigação acessória pela Recorrente) não é o ponto principal do auto. O ato grave da empresa foi ter deixado de recolher tributos sobre a receita auferida e desconsiderada para fins fiscais.

O principal – não recolhimento de tributos – suplantou a obrigação acessória, pois é o que deve prevalecer.

A propósito, a Fiscalização considerou obrigação acessória na sua autuação: a DCTF. A DCTF serviu de base para os cálculos do lançamento, na medida em que apenas os montantes não declarados em DCTF terem sido considerados pelo Fisco.

Vejamos decisões a respeito do assunto:

Numero do processo: 10783.725313/2011-29, 13/08/2013, 2ª Turma, 3ª Câmara, 2ª Seção

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 **OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCIPAL. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO POSITIVA OU NEGATIVA. O Código Tributário Nacional divide a obrigação tributária em principal e acessória; a primeira consiste no recolhimento do tributo; a segunda consiste na prática ou abstenção de condutas previstas em lei, no interesse da arrecadação ou da fiscalização. Não incorre em bis in idem a autuação por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória, por se tratarem de institutos distintos.** **Numero da decisão:** 2302-002.645 **Nome do relator:** LIEGE LACROIX THOMASI

Numero do processo: 10120.720007/2016-12, de 15/08/2018, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012 OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS APURADAS NO LIVRO RAZÃO E EM NOTAS FISCAIS SUPERIORES ÀS RECEITAS DECLARADAS EM DIPJ. **Caracteriza omissão de receitas, a existência de receitas apuradas no Livro Razão e em notas fiscais, em montantes superiores às receitas declaradas em DIPJ, se o sujeito passivo não logra explicar com documentação hábil e idônea as diferenças apuradas.** RECEITAS DE SERVIÇOS. ATIVIDADE DA EMPRESA. RECEITAS PRÓPRIAS E NÃO DE TERCEIROS. SUBCONTRATAÇÃO. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. OPÇÃO PELO LUCRO REAL. **As receitas auferidas em decorrência das prestações de serviços inerentes à atividade da empresa são receitas próprias, e não de terceiros, que integram o faturamento. Eventuais despesas incorridas em razão de subcontratação de serviços, se devidamente comprovadas, podem ser deduzidas, desde que o sujeito passivo opte pela sistemática do lucro real.** LANÇAMENTO. OBSERVÂNCIA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO **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, nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995.** MULTA QUALIFICADA. 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO). DECLARAÇÃO DE VALORES A MENOR NA DIPJ. CABIMENTO A conduta reiterada do interessado de declarar a menor, na DIPJ, as receitas auferidas denota a prática dolosa de não pagar os tributos devidos, ensejando a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). **Numero da decisão:** 1402-003.346 **Nome do relator:** MARCO ROGERIO BORGES

Portanto, correto o procedimento do Fisco e a decisão da DRJ no sentido da tributação das receitas brutas, até porque o regime de tributação da empresa – lucro presumido – foi respeitado.

g) a base de cálculo utilizada e a jurisprudência do STF e dos TRFs (e-fls. 6.195)

A decisão recorrida seria frágil, conforme o Recurso Voluntário, porque apontou erroneamente que a Recorrente “*não indicou quais valores teriam sido utilizados pela fiscalização a título de ‘reembolso’ ou ‘repasse’*”. Segundo a empresa, antes de tratar da base de cálculo é preciso definir critérios para tributação das receitas, diferenciar reembolso/repasse e receitas financeiras de receitas tributáveis, tudo em linha com o princípio da legalidade.

Mesmo que admitida a apuração da Fiscalização, para a Recorrente, não poderiam prevalecer os critérios da Fiscalização que tributou a totalidade do faturamento, sem as deduções legais, o que mostraria a intenção do Auditor de “*discutir créditos tributários elevados e não apenas auditar a contabilidade da pessoa jurídica, com fins de verificar a ocorrência de ilícitos tributários*”.

A ampla defesa teria sido “*mortalmente atingida*”, segundo a empresa, que cita, ainda, decisão do STJ sobre o art. 148 do CTN.

A empresa estaria sendo compelida a recolher IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a base de cálculo da Lei n.º 9.718/98 com alterações trazidas pela Lei n.º 10.833/2003. Porém, a ampliação do conceito de faturamento/receita não da legislação pode prevalecer, pois receita é o que se recebe pela execução das atividades. “*Reembolsos*” e “*repasses*” deveriam ser excluídos da base de receitas. Daí, discute a decisão que consideraram inconstitucional o conceito de receita da Lei n.º 9.718/98 (RE 357.950/RS), por afrontar o conceito de faturamento da EC n.º 20. Ainda menciona a existência do ADI 3144/DF que visa declarar inconstitucional os arts. 1.º a 16 da Lei n.º 10.833/03, que ainda pende de decisão sobre o tema.

As receitas financeiras também deveriam ser excluídas das receitas tributadas.

De acordo com a documentação juntada aos autos e como bem observado pela DRJ, “*a impugnante não indica quais valores teriam sido utilizados pela fiscalização a título ‘reembolso’ ou ‘repasse’. Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização não se verifica a utilização de tais nomenclaturas.*” Assim, impossível considerar, na base de cálculo da autuação, tais exclusões. Mesmo após o protocolo da Impugnação e do Recurso Voluntário, nenhum documento adicional, trazendo possíveis exclusões, foi juntado.

Assim, já se admite que não é possível que o Fisco ou os julgadores considerem ou determinem exclusões de valores que não constam dos autos. É ato inconcebível e contrário ao bom andamento do processo administrativo. Seria completamente arbitrário e ilegal que este Colegiado sugerisse alterações de bases de cálculo constante do auto de infração sem nenhuma base documental para tanto.

Portanto, a primeira parte das alegações – não exclusão dos reembolsos e repasses, e mesmo de receitas financeiras, também sugerida – está descartada.

Quanto à questão da inconstitucionalidade da tributação da receita bruta, com fulcro nas decisões do STF a respeito do assunto, também não merece prosperar a defesa da Recorrente.

Tributar a receita bruta, pelo lucro presumido, no auto de infração, é procedimento totalmente aceito pela doutrina e jurisprudência pátrias, conforme já explicado anteriormente. A empresa não apontou nenhuma despesa/receita que, pela regra do lucro presumido, devesse ser excluída dos cálculos do Fiscal, portanto, não teve esta autoridade como apurar os tributos devidos – devido à receita omitida – de outra forma. Inclusive o Fiscal mostrou a base de cálculo antes, à empresa, que não efetuou nenhuma consideração; logo, aceitou os valores propostos e considerados no auto de infração.

Mais uma vez, busca a empresa misturar assuntos e trazer à tona discussões de doutrina e jurisprudência fiscal que não se aplicam ao seu caso, visando embolar o processo e se defender de um ilícito fiscal sério – a sonegação.

h) Multa aplicada (150%) – desproporcionalidade e efeito confiscatório (e-fls. 6.206)

No entender da Recorrente:

Por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não corresponde ao presente caso, em que a RECORRENTE entende não ter ocorrido sequer fato ilícito, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional às supostas infrações. Portanto, deve ser reformada a decisão recorrida, para declarar cancelada a multa ora exigida, por se revestir de caráter evidentemente confiscatório.

Em não havendo intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

-41-

Cita, ainda, diversas decisões monocráticas dos Tribunais Superiores que tratam do tema proporcionalidade/abusividade da multa, requerendo, por fim aplicação de multa no patamar máximo de 2%, por respeitar os limites da CF/88.

Importante consignar que o auto de aplicação aplicou multa de 75% para IRPJ/CSLL, não cabendo as alegações sobre multa de 150% trazidas pela Recorrente.

Esse item não será conhecido por ser estranho aos autos.

Súmula do CARF prevê que não comprovar a omissão de receita inibe a aplicação da multa qualificada, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

As hipóteses previstas nos dispositivos mencionados na Súmula são: sonegação, fraude e conluio. A norma descreve cada uma delas:

“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;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.” (destaquei)

No caso em tela, o próprio agente fiscal define enquadrar o caso do contribuinte – receitas registradas, mas não declaradas – em sonegação, pois reconhece que a empresa omitiu, dolosamente, as ditas receitas com o fim de impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal – o recolhimento do IRPJ/CSLL.

Assim é que a prova da sonegação foi feita, no caso, pelo levantamento das informações das notas fiscais não declaradas e confirmadas pela Recorrente, de acordo com descrição do Relatório Fiscal e da documentação acostada.

Logo, no caso, ao contrário do que descreve a Súmula CARF nº 25, aqui, houve prova do ilícito, pelo que se aproxima a multa qualificada.

Vamos analisar decisões sobre:

Numero do processo: 13896.720513/2018-82, 21/07/2021, 2ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013. LUCRO ARBITRADO. PREJUÍZO FISCAL. DESCONSIDERAÇÃO. No lançamento de ofício efetuado com base nas regras do Lucro Arbitrado não deve ser considerado o prejuízo fiscal apurado em relação ao mesmo período com base no Lucro Real. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013 AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. EXPRESSIVA OMISSÃO DE RECEITAS. SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. A conduta do sujeito passivo em deixar de informar ao Fisco expressiva parcela da sua receita, configura a conduta de sonegação, consistente na ação/omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador, de modo a justificar a qualificação da multa de ofício. **Numero da decisão:** 1302-005.562 **Nome do relator:** Paulo Henrique Silva Figueiredo

Numero do processo: 10120.720007/2016-12, de 15/08/2018, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

MULTA QUALIFICADA. 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO). DECLARAÇÃO DE VALORES A MENOR NA DIPJ. CABIMENTO A conduta reiterada do interessado de declarar a menor, na DIPJ, as receitas auferidas denota a prática dolosa de não pagar os tributos devidos, ensejando a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). Numero da decisão: 1402-003.346 Nome do relator: MARCO ROGERIO BORGES

Numero do processo: 10925.721917/2011-34, **Turma:** 3ª TURMA/CSRF, 10/04/2017

Ementa: Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009
MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE ENQUADRAMENTO DA CONDUTA NAS HIPÓTESES DOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI 4.502/64. A mera reiteração de conduta infracional, ainda que caracterizada pela declaração de valores substancialmente menores do que os devidos, por si só, não é suficiente à qualificação da multa segundo a disposição da Lei 9.430, art. 44, inciso II. Essa exacerbação se sustenta, porém, quando demonstrado pela fiscalização que o contribuinte conhecia os valores corretos tendo-os omitido nas notas fiscais emitidas. **Numero da decisão:** 9303-004.937 **Nome do relator:** VANESSA MARINI CECCONELLO

Numero do processo: 19515.002193/2004-01, **Turma:** 3ª TURMA/CSRF 22/06/2017

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2000 a 31/07/2004
MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. A prática reiterada de declarar a menor valores apurados na escrituração contábil/fiscal, visando retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Numero da decisão: 9303-005.297 **Nome do relator:** ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN

Existem inúmeras decisões nesse sentido, de que a conduta de deixar de declarar receitas, nos documentos fiscais, para fins de recolhimento de tributos, é conduta reprovável e passível de multa qualificada, por se enquadrar nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64. No caso da Recorrente, a conduta foi sonegar tributos, o que se comprovou pela existência de muitas notas fiscais não declaradas – COM CONFIRMAÇÃO da empresa, que aprovou a planilha elaborada pelo fiscal. Logo, totalmente factível o agravamento da penalidade.

i) Juros de mora e taxa SELIC – (e-fls. 6.214)

A empresa alega que incidiram juros de até 92,85% nos cálculos do Fiscal, enquanto a CF/88 e o CTN estabelecem juros de percentual máximo de 1% a.m. Seriam ilegais, inconstitucionais mesmo, portanto, juros superiores de 12% a.a, sendo as decisões dos tribunais pátrios nesse sentido.

Quanto à SELIC, teria sido criada para indexar juros dos títulos públicos federais concedidos às instituições financeiras ao arrepio, tendo a Lei nº 9.250/95 instituído o uso da SELIC para atualização de débitos tributários federais, o que afrontaria a CF/88.

Nesse passo, para a Recorrente, a atualização monetária do lançamento deveria ser feita pelo IPC, índice menor e mais benéfico a empresa.

Além de previsto em Lei (conforme citada pelo Recorrente), não declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário, o uso da SELIC como índice de atualização de débitos e de créditos fiscais já está sedimentado na jurisprudência pátria o uso.

Sem maiores delongas sobre esse tema, o CARF, com base em decisões do STJ, inclusive em sede de Recurso Repetitivo (REsp 879.844, REsp 1.111.175 - repetitivo -, REsp

1.111.189), já se manifestou sobre o tema, de forma a vincular todos os julgadores de processos administrativos, incluindo este Colegiado:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

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 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desta feita, mantém-se a aplicação da taxa SELIC como índice de atualização dos débitos do contribuinte.

DISPOSITIVO

Após todas as considerações efetuadas, concluo no sentido de afastar as preliminares suscitadas pela Recorrente, não conhecer do tópico relacionado à aplicação da multa e, no mérito, negar-lhe provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi