



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

**Processo nº** 13896.000463/2010-66  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-001.111 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGÓCIOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

**Multa de Lançamento de Ofício. Sonegação/Fraude.**

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do dolo do sujeito passivo. A subtração de rendimentos da atividade à tributação, mediante manutenção de receitas auferidas na prestação de serviços em conta de passivo "Adiantamento de Clientes", não configura, por si só, a ocorrência de sonegação/fraude, dada a falta da caracterização do elemento subjetivo do ilícito fiscal, para o qual concorre a demonstração de conduta reiterada e/ou de ato simulado.

Desqualificada a infração, retifica-se a penalidade aplicada para ajustar ao percentual de 75%.

**Juros de mora com base na Taxa SELIC sobre a multa de ofício. Aplicabilidade.**

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o *caput* do artigo. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS E COFINS - 2005**

**PIS e COFINS. Regime de Apuração. Nulidade. Não cabimento**

As contribuições para o PIS e COFINS sujeitam-se ao regime mensal de apuração, nos termos da legislação de regência. Eventual erro na indicação do valor tributável, pelo uso indevido do regime trimestral, não enseja o

cancelamento da exigência, mas tão-somente a sua retificação, ajustando-se a base de cálculo dos fatos geradores expressamente identificados no lançamento para o regime mensal.

**PIS e COFINS. Base de Cálculo. Receitas Financeiras. Inconstitucionalidade Reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.**

Declarada a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância ao art. 26-A, parágrafo 6º, inciso I, do Decreto 70.235, de 1972, afastar a exigência de Pis e Cofins sobre receitas que a própria fiscalização identifica como financeiras e distintas daquelas decorrentes da prestação de serviços.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso ofício e, quanto ao recurso voluntário, NEGAR provimento, nos seguintes termos: I) Pelo voto de qualidade, negar provimento em relação à omissão de receitas. Vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro (Relator), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias que davam provimento integral; II) Por maioria de votos, negar provimento em relação aos juros de mora. Vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro (Relator) e Karem Jureidini Dias, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos.

*(assinado digitalmente)*

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do

Acórdão

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Redator Designado

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04/09/2015. Da mesma maneira, tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator MAURÍCIO PEREIRA FARO não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto vencido.

Participaram do julgamento os conselheiros Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Mauricio Pereira Faro e Karem Jureidini Dias.

## Relatório

Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, lavrados em 08/03/2010, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 5.618.428,14, incluindo multa de ofício proporcional, bem como juros de mora calculados até 26/02/2010, devido as irregularidades assim discriminadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do IRPJ — fls. 968/969 (exigência principal):

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

Omissão de receitas da atividade referentes a recebimentos de Comissão por Serviços Prestados, sem emissão das Notas Fiscais, conforme descrito no Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal desta data, que faz parte integrante deste Auto de Infração.

#### Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/03/2005 R\$ 2.616.560,69 150,00

30/06/2005 R\$ 882.571,62 150,00

30/09/2005 R\$ 4.505.415,92 150,00

31/12/2005 R\$ 5.794.791,36 150,00

Enquadramento Legal: Art. 528 do RIR199.

### 002 - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA

FIXA.

O sujeito passivo não incluiu na base de cálculo do imposto de renda os rendimentos de aplicação financeira de renda fixa apurados conforme descrito no Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal desta data, que faz parte integrante deste Auto de Infração.

#### Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

30/06/2005 R\$ 445.963,92 75,00

30/09/2005 R\$ 18.215,12 75,00

31/12/2005 R\$ 1.067.604,53 75,00

Enquadramento Legal: Art. 521 do RIR/99.

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nos arts. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), e em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0812800-2008-00431-8, no tocante ao IRPJ do ano-calendário 2005, constatamos o seguinte:

## 1- DESCRIÇÃO DOS FATOS

A ação fiscal determinada no MPF nº 0812800-2008-000431 -8 teve início em 14/08/2008, quando o sujeito passivo foi considerado ciente do Termo de Início de Fiscalização. Através do citado Termo o sujeito passivo foi intimado a fornecer, no prazo de 20 (vinte) dias contados da ciência: 1) Cópia do Contrato Social vigente no ano-calendário 2005 e alterações posteriores até a presente data, 2) Livros com a escrituração do ano-calendário 2005 a seguir mencionados: Livros Caixa/Diário, Livro Apuração de ISS; 3) Comprovantes dos informes anuais das aplicações financeiras do ano-calendário 2005; e 4) Comprovantes dos informes anuais de rendimentos do ano-calendário 2005 dos contribuintes: HSBC BANK BRASIL S/A; BANCO ABN AMRO REAL S/A; ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A; BANCO ITAULEASING S/A; BANCO FINASA S/A; BANCO ITAU S/A e BANCO FIAT S/A. Contribuinte foi reintimado a apresentar os mesmos elementos solicitados no termo de início, em 09/10/2008; 01/12/2008; 16/01/2009.

Em resposta, através de carta datada de 06/2/2009, o contribuinte apresentou entre outros, cópia do contrato social vigente no ano-calendário 2005 e alterações posteriores, e o Livro Diário Nº 02, devidamente registrado, tendo solicitado na ocasião dilação de prazo para apresentar demais elementos solicitados. Contribuinte foi reintimado a apresentar os demais elementos solicitados em 14/08/2008, 17/07/2009, 20/08/2009 e 22/10/2009, não tendo apresentado os referidos documentos até a presente data.

Em 26/02/2009, a empresa BANCO FIAT S/A-CNPJ 61.190.658/0001-06 04 foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1) Informar a motivação dos pagamentos realizados à empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no ano calendário 2005 no código de receita: 8045- IRRF- Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário- Detalhamento Mensal entregue à Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc., que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 18/03/2009, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA foram executados a título de comissão, tendo encaminhado na ocasião relatório dos pagamentos realizados à referida empresa, informando que os demais documentos seriam encaminhados posteriormente. A empresa foi reintimada a apresentar o restante dos documentos solicitados em 07/04/2009. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes no relatório apresentado constitui a planilha Anexo I e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em resposta através de carta datada de 23/04/2009, a empresa encaminha cópia de DOCs de maior valor efetuados em cada período mensal de 2005, e após reintimação datado de 04/09/2009, a empresa apresenta através de carta datada de 16/09/2009, cópia de contrato de prestação de serviços.

Em 26/02/2009, a empresa BANCO ITAULEASING S/A-CNPJ- 49.925.225/0001-48 foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1) Informar a motivação dos pagamentos realizados A empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no ano-calendário 2005 no código de receita: 8045-IRRF-Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário- Detalhamento Mensal entregue à Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas

fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 18/03/2009, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA foram executados a título de comissão, tendo encaminhado na ocasião relatório dos pagamentos realizados à referida empresa; informando que os demais documentos seriam encaminhados posteriormente. A empresa foi reintimada a apresentar o restante dos documentos solicitados em 07/04/2009. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes no relatório apresentado constitui a planilha Anexo II e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em resposta através de carta datada de 23/04/2009, a empresa encaminha cópia de DOCs de maior valor efetuados em cada período mensal de 2005, e após reintimação datado de 04/09/2009, a empresa apresenta através de carta datada de 16/09/2009, cópia de contrato de prestação de serviços.

Em 25/02/2009, a empresa BANCO ITAU S/A-CNPJ 60.701.190/0001-04 foi intimada a apresentar os seguintes elementos; 1) Informar a motivação dos pagamentos realizados A empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS TDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no ano-calendário 2005 no código de receita: 8045- IRRF- Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário Detalhamento Mensal entregue à Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem, as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 16/03/2009, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA foram executados a título de comissão, tendo encaminhado na ocasião relatório dos pagamentos realizados à referida empresa; informando que os demais documentos seriam encaminhados posteriormente. A empresa foi reintimada a apresentar o restante dos documentos solicitados em 06/04/2009. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes no relatório apresentado constitui a planilha- Anexo III e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em resposta através de carta datada de 23/04/2009, a empresa encaminha cópia de DOCs de maior valor efetuados em cada período mensal de 2005, e após reintimação datado de 04/09/2009, empresa apresenta através de carta datada de 16/09/2009, cópia de contrato de prestação de serviços.

Em 04/03/2009, a empresa BANCO FINASA S/A-CNPJ 57.561.615/0001-04 foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1) Informar a motivação dos pagamentos realizados A empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no calendário 2005 no código de receita:8045-IRRF- Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário-Detalhamento Mensal entregue à Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 09/03/2009, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA referem-se a Retomo CDC Ford-Comissão sobre Financiamento/Contrato e Comissão TAC — Tarifa de Análise de Crédito, recebidos por contrato efetuado, tendo encaminhado na ocasião relação dos referidos pagamentos. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes na relação apresentada constitui a planilha Anexo IV e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em 24/02/2009, a empresa HSBC BANK BRASIL S/-BANCO MÚLTIPLO - CNPJ 01.701.201/0001-89- foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1) Informar a motivação dos pagamentos realizados A empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no calendário 2005 no código de receita: 8045-IRRF-Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário-Detalhamento Mensal entregue A Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 24/03/2009, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA referem-se a acordo comercial de prestação de serviço, tendo sido encaminhado cópia das notas fiscais e telas extraídas com os dados das notas fiscais não localizadas.

Cabe ressaltar que os valores constantes das notas fiscais encaminhadas pela empresa, bem como nas outras notas fiscais emitidas pelo fiscalizado em 2005, cópias em anexo, conforme planilha Anexo V, foram devidamente escriturados no Livro Diário nº 02 e oferecidos A tributação na DIPJ do ano calendário 2005, exceto os valores correspondentes As notas fiscais de nº 61, de 18/02/2005, no valor de R\$ 7.310,00 (IRFONTE — R\$ 109,65) e 62, de 18/02/2005, no valor de R\$ 490,00 (IRFONTE — R\$ 7,35), cujos valores comporão a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em 26/02/2009, a empresa ABN AMR ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A-CNPJ 34.033.779/0001-63 foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1)Informar a motivação dos pagamentos realizados à empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no calendário 2005 no código de receita: 8045-IRRF-Outros Rendimentos, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário-Detalhamento Mensal entregue à Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 23/03/2009 e 03/02/2010, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS referem-se a serviços prestados por ela conforme cópia do contrato de prestação de serviços apresentado, tendo encaminhado na ocasião relatório onde consta os referidos pagamentos. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes no relatório apresentado constitui a planilha Anexo VI e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em 25/02/2009, a empresa BANCO ABN AMRO REAL S/A-CNPJ 33.066.408/0001-15 foi intimada a apresentar os seguintes elementos: 1) Informar a motivação

dos pagamentos realizados A. empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA-CNPJ 06.270.544/0001-88 efetuados no calendário 2005 no código de receita: 8045-IRRF-Outros Rendimentos e 1708-IRRF-Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, conforme consta na sua DIRF Resumo do Beneficiário-Detalhamento Mensal entregue h. Receita Federal; e 2) Apresentar cópias das notas fiscais/recibos, contratos de prestação de serviços, etc, que amparem as operações mencionadas no item anterior, bem como os respectivos comprovantes dos pagamentos.

Em resposta, através de carta datada de 23/03/2009 e 03/02/2010, a empresa esclarece que os pagamentos efetuados a empresa SOLUÇÃO INTERMEDIações DE NEGóCIOS LTDA referem-se a serviços prestados por ela conforme cópia do contrato de prestação de serviços apresentado, tendo encaminhado na ocasião remessa parcial dos relatórios onde constam os referidos pagamentos. Cabe ressaltar que os valores dos pagamentos constantes no relatório parcial apresentado constitui a planilha Anexo VII e comporá a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX.

Em atendimento, ao Termo de Reintimação Fiscal datado de 06/04/2009, a empresa BANCO ABN AMRO REAL S/A, através de carta datada de 04/05/2009, encaminha remessa complementar dos relatórios onde constam os pagamentos por prestação de serviços, bem como remessa parcial das cópias das notas fiscais, tendo sido encaminhadas o restante das cópias das notas fiscais através de carta datada de 21/05/2009. Cabe ressaltar que os valores constantes nas notas fiscais encaminhadas pela empresa, bem como nas outras notas fiscais emitidas pelo fiscalizado em 2005, cópias em anexo, conforme planilha Anexo VIII, foram devidamente escriturados no Livro Diário nº 02 e oferecidos à tributação na DIPJ do ano calendário 2005, exceto os valores correspondentes aos pagamentos de: R\$ 10.000,00, datado de 23/06/2005, R\$ 10.000,00, datado de 08/08/2005 e R\$ 15.000,00, datado de 15/09/2005, cujos valores comporão a planilha OMISSÃO DE RECEITAS, que constitui o Anexo IX. Contribuinte foi cientificado da continuidade do procedimento fiscal através de documentos datados de 27/02/2009, 03/04/2009, 20/05/2009, 01/10/2009, 25/11/2009, 16/12/2009 e 22/01/2010.

Em 25/02/2010, o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 24 horas, a relação de bens e direitos atuais, discriminando o documento de aquisição, data e valor, bem como o órgão e o número de registro, se for o caso, tendo sido solicitado que o contribuinte anexasse cópia dos documentos de aquisição dos bens e direitos, tais como: escrituras e certidões de registro de imóveis, certificados de registro e licenciamento, entre outros. Contribuinte através de carta datada de 26/02/2010 informa que a empresa não possui bens em seu nome para indicar ou discriminar.

## 2. INFRAÇÃO APURADA

### 2.1 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE

O contribuinte foi intimado através do Termo de Inicio de 14/08/2008 e reintimações posteriores a apresentar entre outros, os comprovantes dos informes anuais de rendimentos do ano-calendário 2005 dos contribuintes: HSBC BANK BRASIL S/A; BANCO ABN AMRO REAL S/A; ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A; BANCO ITAULEASING S/A; BANCO FINASA S/A; BANCO ITA6 S/A e BANCO FIAT S/A, não tendo apresentado tais documentos até a presente data.

Prosseguindo, esta fiscalização através de intimações e respectivas respostas das empresas supra, conforme descrito no item anterior, constatou que os valores dos pagamentos efetuados A fiscalizada pelas empresas em questão referem-se a Comissão por Serviços Prestados, conforme contratos apresentados. Cabe ressaltar que os valores pagos pelas empresas HSBC BANK BRASIL S/A (Anexo V), e pelos valores da remessa complementar de BANCO ABN AMRO REAL S/A (Anexo VIII) em quase sua totalidade estão cobertas por notas fiscais, devidamente escrituradas como Receitas de Prestação de Serviços no Livro Diário nº 02 e oferecidos A. tributação na DIPJ do ano-calendário 2005.

No entanto, a maior parte dos valores recebidos a título de comissão era lançada como Adiantamento de Clientes, como por exemplo, o lançamento As fls. 02 no Livro Diário nº 02 referente ao pagamento efetuado pela empresa BANCO FIAT S/A no dia 13/01/2005, no valor de R\$ 95.572,89, conforme cópia do DOC apresentada pela referida empresa; prática contábil confirmada com o lançamento a débito da conta Adiantamento de Clientes e a crédito da conta Prestação de Serviços-Retorno no valor de R\$ 2.002.445,33, no dia 30/04/2005 As fls. 10 do Livro Diário nº 02.

Pelo exposto, esta fiscalização elaborou a planilha Omissão de Receitas-Anexo I, com base nos valores constantes nos relatórios de pagamentos apresentados pelas empresas HSBC BANK BRASIL S/A; BANCO ABN AMRO REAL S/A; ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A; BANCO ITAULEASING S/A; BANCO FINASA S/A; BANCO ITAÚ S/A e BANCO FIAT S/A; exceto os valores constantes nas notas fiscais emitidas pela fiscalizada em 2005, bem como o montante de R\$ 2.002.445,33 referente ao lançamento supra; que foram contabilizados e oferecidos A tributação na DIPJ do ano calendário 2005, ensejando assim a lavratura de auto de infração para proceder A tributação do IRPJ nos termos do artigo 528 do RIR/99.

## 2.2 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DERENDA FIXA

O contribuinte foi intimado através do Termo de Início de 14/08/2008 e reintimações posteriores a apresentar, entre outros, os comprovantes dos informes anuais das aplicações financeiras do ano-calendário 2005, não tendo apresentado tais documentos até a presente data.

Examinando a declaração DIPJ do ano calendário 2005, verifica-se que o fiscalizado não ofereceu quaisquer valores a título de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa.

Pelo exposto, esta fiscalização elaborou a planilha-Omissão de Rendimentos de Aplicações Financeiras abaixo, com base nos valores constantes nas DIRF's entregues a Receita Federal do Brasil pelas empresas BANCO ABN AMR REAL S/A-CNPJ 33.066.408/0001-15, BB ADM DE ATIVOS DISTR TÍTULOS E VALORES,IMOBILIÁRIOS S/A-CNPJ 30.822.936/0001-69, e BANCO SAFRA DE INVESTIMENTOS S/A-CNPJ 07.002.898/0001-86, ensejando assim a lavratura de auto de infração para proceder a tributação do IRPJ nos termos do artigo 521 do RIR/99.

### CNPJ-FONTE PAGADORA DATA RENDIMENTO IMPOSTO RETIDO

Documento assinado digitalmente conforme ME 30.822.936/0001-69 Abril/05 174.247,91 34.849,23

Autenticado digitalmente em 01/09/2015 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 04/09/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 01/09/2015 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS

Impresso em 08/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

30.822.936/0001-69 Mai/05 222.073,83 35.489,33  
 07.002.898/0001-86 Mai/05 27.065,06 4.059,75  
 33.066.408/0001-15 Mai/05 22.577,12 3.386,56  
 OMISSÃO REND-2º TRIM/05 445.963,92 77.784,87  
 30.822.936/0001-69 Jul/05 13.231,44 3.763,74  
 30.822.936/0001-69 Ago/05 74,18 20,70  
 30.822.936/0001-69 Set/05 4.909,50 1.218,25  
 OMISSÃO REND-3º TRIM/05 18.215,12 5.002,69  
 30.822.936/0001-69 Out/05 138.494,77 32.329,83  
 30.822.936/0001-69 Nov/05 635.422,27 125.004,99  
 33.066.408/0001-15 Nov/05 117.059,86 17.558,97  
 07.002.898/0001-86 Nov/05 141.675,94 21.251,39  
 30.822.936/0001-69 Dez/05 34.951,69 20.547,65  
 OMISSÃO REND-4º TRIM/05 1.067.604,53 216.692,83

### 3. SONEGAÇÃO - AGRAVAMENTO DA MULTA APLICADA

Os lançamentos referentes a Omissão de Receitas da Atividade descritos no presente termo foram efetuados com a aplicação da multa prevista no Inciso 11, do Artigo 44 da Lei 9430/96, cujo teor transcrevo na sequência.

"...Artigo 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a total idade ou diferença de imposto:

II - de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Esta fiscalização aplicou a multa de 150% por entender que o contribuinte praticou sonegação, nos termos estabelecidos no Caput e no Inciso I do Artigo 71 da Lei 4502/64, cujo teor transcrevo na sequência.

Artigo 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.

A sonegação encontra-se evidenciada nas seguintes condutas da fiscalizada:

a) O fiscalizado recebeu a título de Comissão por Serviços Prestados, no ano-calendário 2005, pagamentos de vários clientes no montante de R\$ 19.351.159,74, no entanto, ofereceu a tributação apenas parte desses valores, como consta na DIPJ entregue a Secretaria da Receita Federal, que apresenta Receita Bruta total no ano-calendário 2005 no total de R\$ 5.551.820,14.

b) O fiscalizado lançou a maior parte dos valores recebidos a título de Comissão por Serviços Prestados na conta Adiantamento de Clientes, tendo oferecido, posteriormente, à tributação como Receitas de Prestação de Serviços apenas o montante de R\$2.002.445,33.

c) O fiscalizado foi reiteradamente intimado a apresentar documentos comprobatórios referentes às operações realizadas com vários clientes, no ano-calendário 2005, no entanto, nada apresentou até a presente data. Cabe ressaltar que a apuração da Omissão de Receitas apurada pela fiscalização foi realizada com base nos documentos entregues pelos clientes, entre outros, relação dos pagamentos efetuados, comprovante de pagamentos e contratos de prestação de serviços.

### 3- CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Os créditos tributários apurados foram constituídos conforme demonstrativos integrantes do Auto de Infração objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 13896.000463/2010-66.

### 4-ENQUADRAMENTO LEGAL

A exigência tributária está embasada na legislação expressamente mencionada no Auto de Infração.

### 5- ENCERRAMENTO

Encerramos nesta data a ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado. O Auto de Infração lavrado contempla as irregularidades constatadas relativamente ao IRPJ do período de Janeiro de 2005 a Dezembro de 2005.

A fiscalização foi realizada com base nos elementos fornecidos pelo fiscalizado e pelas empresas HSBC BANK BRASIL S/A; BANCO ABN AMRO REAL S/A; ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A; BANCO ITAULEASING S/A; BANCO F1NASA S/A; BANCO ITAU S/A e BANCO FIAT S/A e nas informações disponíveis nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. As verificações foram realizadas por amostragem, motivo pelo qual ressaltamos o direito da Fazenda Nacional proceder a novas verificações em virtude de outros programas ou fatos supervenientes não observados nesta oportunidade, inclusive nos períodos objeto da presente fiscalização.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado por mim, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e pelo representante legal do contribuinte com quem fica uma das vias.

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração em 11/03/2010, requerendo a retirada do processo da repartição para exame, em 01/04/2010 (fls. 998), oportunidade na qual lhe foi concedido exercer o direito de vista processual e extração de cópias com equipamento eletrônico (fls. 996).

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou, em 12/04/2010, impugnação de fls. 1008/1029, acompanhada dos documentos de fls. 1030/1037, regularizando a representação processual às fls. 1039/1046.

Ao fazer breve resumo dos fatos, informa, quanto aos valores lançados a título de RPJ e CSLL, que não são objeto da impugnação, por razões de cunho estritamente gerenciais e econômicas. Acrescenta que estará efetuando o pagamento, com os benefícios estabelecidos na Lei nº 11.941, de 2009.

Contrapõe-se, apenas, às exigências do Pis e da Cofins, dizendo:

"(...), sendo tributos distintos jamais poderiam as autuações de PIS e COFINS ter se dado por mero reflexo, tendo em vista terem base de cálculo próprias, sujeitas a certas peculiaridades, a começar pelos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º, artigo 3º da Lei 9.718/98 pelo STJ, dentre outras questões".

Quanto ao mérito da exigência de tais contribuições, propriamente dito, inicia abordando a omissão de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa.

Tomando como fundamento as disposições dos arts. 2º, I, "a", 10, 22 e 51, todos do Decreto nº 4.524, de 2002, o qual veio regulamentar a Lei nº 9.718, de 1998, e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, argumenta que a ampliação do conceito de faturamento, para incluir diversas outras receitas, dentre elas as financeiras, é manifestamente inconstitucional, pois:

"a) por força do art. 195, I da Constituição Federal, com a redação em vigor quando da edição da Lei 9.718/98, a União Federal tinha competência para exigir contribuição unicamente sobre o faturamento;

b) faturamento é conceito de Direito Comercial que de acordo com a legislação, doutrina e jurisprudência do STF corresponde à receita bruta tal como definida pela LC 70/91, substancialmente idêntica ao disposto no DL 2397/87, art. 22, alínea "a", não podendo ser alterado pela legislação tributária por força do disposto no artigo 110 do CTN, não se compreendendo portanto neste conceito quaisquer outras receitas, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras, etc.; e

c) não infirma as conclusões acima, antes a confirma, o advento da EC 20/98, porque promulgada posteriormente à publicação da Lei 9.718/98, reconhecendo que época de sua edição a União Federal não possuía competência para instituir contribuição sobre receitas, mas apenas sobre faturamento."

Salienta que a procedência dos argumentos acima já foi reconhecida pela decisão proferida pelo Plenário do C. Supremo Tribunal Federal - STF no Recurso Extraordinário nº 357.950, quando se declarou a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Alega que o STF passou a julgar de forma monocrática os recursos sobre a matéria, com base no art. 557 do Código de Processo Civil — CPC, aplicando em cada caso o entendimento firmado pelo Plenário, a teor das decisões mencionadas na sua defesa, as quais,

inclusive, "transitaram em julgado sem que tenha sido interposto recurso pela Fazenda Nacional, em n claro reconhecimento de que a controvérsia sobre a matéria já está efetivamente superada".

Ressalta que o próprio Conselho de Contribuintes - CC (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) determinou o cancelamento de lançamento constituído para a cobrança de Cofins sobre valores de receita financeira, justamente em face da decisão do STF, conforme Acórdão 202-17425, de 19/10/2006, relativo ao processo nº 11065.002738/2003-24.

E que, inclusive, recentemente, por força do art. 79 da Lei nº 11.941, de 2009, foi expressamente revogado o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o qual ampliou indevidamente a base de cálculo das contribuições em discussão, para nela incluir a totalidade das receitas auferidas, extrapolando o conceito de faturamento.

Conclui, assim, que a partir de 28/05/2009 sequer há mais fundamento legal para se eleger como base de cálculo das citadas contribuições a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, de modo que os autos de infração do Pis e da Cofins jamais poderiam ter sido lavrados sobre a receita financeira, dada a já reconhecida inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Além disso, acusa que a fiscalização, ao exigir a tributação reflexa da suposta omissão de receita, limitou-se a calcular e exigir o valor das contribuições relativamente aos mesmos fatos trimestrais para os quais efetuou os lançamentos de IRPJ e CSLL, quando as contribuições para o Pis e a Cofins incidem sobre fatos geradores mensais, a teor do art. 74 do Decreto nº 4.524, de 2002, e do art. 70 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

Entende que o vício apontado macula os valores exigidos e implica a evidente e manifesta insubsistência dos autos de infração, "posto que os respectivos créditos tributários apurados a título de PIS e COFINS não são nem certos, e muito menos líquidos ou exigíveis, conforme norma prescrita pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional".

A justificar seu entendimento, ensina:

"E isto é assim porque a norma tributária alberga o conjunto de elementos necessários à perfeita individualização da obrigação, a identificação do fato jurídico tributável, dos sujeitos ativos e passivos, a determinação da matéria tributável e sua quantificação através da exata apuração da base de cálculo sobre a qual serão aplicadas as alíquotas.

Assim, com base nesses elementos contidos nas leis as autoridades fiscais devem formalizar a obrigação tributária com seu correspectivo crédito, através do lançamento.

Entretanto, a exigência de tributos por meio de lançamento fiscal só é legítimo quando há liquidez e certeza do débito, o que não ocorre no caso concreto, como se demonstrou acima."

Aponta jurisprudência (Acórdãos 1º CC n's 103-30.136; 107-07.369 e 107-08.735) e conclui pela nulidade da autuação.

Passo seguinte, contrapõe-se à multa de lançamento de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Diz que, no caso concreto, ainda que houvesse ocorrido efetivamente omissão de receita, a impugnante não teria cometido qualquer conduta a justificar a aplicação da multa qualificada.

Demais disso, entende que a penalidade deve ser afastada de pronto, por ferir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, considerados os aspectos, no campo das sanções tributárias, de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, nos termos da doutrina apontada.

Aponta decisão do STF no RE 81.550/MG, na qual se concluiu pela feição confiscatória da multa moratória exigida no percentual de 100%. No mesmo sentido, cita o RE 492842/RN e o AC 1975 MC/RS.

Por tais razões, requer o cancelamento da penalidade questionada.

Na sequência, impugna, desde já, a cobrança de juros sobre multa, a prevalecer a exigência fiscal, "para que não se alegue posteriormente que tal matéria não pode ser objeto de exame porque não foi abordada na defesa apresentada".

Em suas palavras:

*"Com efeito, pelo que se infere da legislação que rege a matéria, esta somente autoriza a incidência de multa e juros sobre o valor atualizado do tributo ou da contribuição. Não autoriza, como pretende o Fisco, o cálculo dos juros sobre o valor da multa. De se salientar que especificamente a este respeito já são vários os acórdãos do Conselho de Contribuintes reconhecendo o não cabimento da exigência."*

*A título exemplificativo, vale transcrever o seguinte excerto do bem fundamentado voto do ilustre Conselheiro Antônio Zomer, verbis:*

*"Não me parece que a palavra "débitos" utilizada pelo caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 está a contemplar o principal e a multa de ofício. Com efeito, se assim fosse, esse dispositivo estaria a amparar a cobrança da multa de mora sobre a multa de ofício, pois, que, taxativamente, prega que "Os débitos para com a União serão acrescidos de multa de mora."*

(...)

*Assim, não vejo como o parágrafo 3º do referido artigo possa embasar a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, porque não é dada autoridade administrativa aplicar um dispositivo legal apenas em parte. A se entender que o termo "débitos" encampa o principal e a multa de ofício, não se pode fazer incidir a multa de mora, disposto no caput, sobre o*

*principal e os juros de mora, tratados no parágrafo 3º sobre o principal e a multa de ofício.*

*Restaria, por derradeiro, a possibilidade de aplicação, sobre as multas de ofício não pagas no vencimento, dos juros previstos no art. 161 do Código Tributário Nacional, que assim determina:*

*(...)*

*Entretanto, nem aqui a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício encontra guarida. Isto porque a redação do art. 161 do CTN permite inferir que o termo crédito nele referido não engloba o tributo e a multa de ofício, mas apenas o tributo, pois se assim não fosse, deixaria de ter sentido a expressão "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" que aparece logo depois da previsão dos juros sobre o crédito. Se a multa de ofício está contida no termo crédito, de que penalidade estaria tratando a parte final do art. 161 do CTN?*

*A conclusão a que chego, mais uma vez, é que o CTN também não buscou regular a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.*

*Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da cobrança os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício."*

*(Recurso nº 125.436, acórdão 202-16.397,11s. 433).*

Este, aliás, é o entendimento recentemente firmado por 12 votos a 2 pela C. 22ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao julgar o recurso especial nº 202-131.351, bem como das C. 10, 32 e 5ª Câmaras deste E. 1º Conselho de Contribuintes, nos autos dos processos nº 16327.004079/2002-75 (acórdão 101-96.008), nº 16327.001458/2005-56 (acórdão nº 101-96601), nº 16327.001400/2005-11 (acórdão nº 103-23423) e nº 16327.001228/2004-14 (acórdão nº 105-16.472), e das C. 1ª e 2ª Câmaras do E. 2º Conselho (acórdãos 201-78.718 e 202-16.397).

Busca os dizeres do art. 161 do CTN, extraíndo a mesma conclusão constante da jurisprudência acima transcrita, além do entendimento de que o parágrafo 1º do referido dispositivo legal só seria aplicável no silêncio da lei e, no caso, o legislador, ao editar a Lei nº 9.430, de 1996, expressamente optou por prever a incidência dos juros de mora apenas sobre o valor dos tributos, contribuições e multas isoladas, e não sobre as multas de ofício exigidas como acessório, juntamente com o principal.

Acrescenta, também, voltando-se ao art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que os débitos de tributos/contribuições e multas (penalidades) têm causas diversas; um se originando do fato gerador e o outro da violação da norma legal. E que o referido dispositivo legal, ao utilizar a expressão "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições", só pode estar aludindo a débitos não lançados, visto estar normatizando a incidência da multa de mora.

Enfatiza, a se admitir que a palavra "débitos", contida no referido art. 61, incluíse o principal e a multa de ofício, ter-se-ia de admitir que as multas de ofício sofreriam também o acréscimo de multa de mora, bem como a incidência de juros sobre os juros de mora, além da multa de mora sobre estes, conclusões as quais não se mostram razoáveis.

Além disso, afirma que o art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, vem evidenciar ainda mais que o citado art. 61 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições.

Encerra requerendo a total insubsistência do auto de infração.

Não consta informação nestes autos que a autoridade preparadora tenha apartado deste processo as exigências do IRPJ e da CSLL, não impugnadas pela contribuinte.

Em face de tais argumentos, entenderam os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/CPS, por maioria de votos, julgar a Impugnação Procedente em parte.

*Ano-calendário: 2005*

*IRPJ e CSLL. Matéria não Impugnada. Omissão de Receita da Atividade.*

*Omissão de Receitas Financeiras.*

*Consolida-se administrativamente a exigência fiscal e opera-se a preclusão processual em relação a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela contribuinte na impugnação.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2005*

*Multa de Lançamento de Ofício. Inconstitucionalidade. Instâncias Administrativas. Competência.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.*

*Multa de Lançamento de Ofício. Sonegação/Fraude.*

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do dolo do sujeito passivo. A subtração de rendimentos da atividade*

*à tributação, mediante manutenção de receitas auferidas na prestação de serviços em conta de passivo "Adiantamento de Clientes", não configura, por si só, a ocorrência de sonegação/fraude, dada a falta da caracterização do elemento subjetivo do ilícito fiscal, para o qual concorre a demonstração de conduta reiterada e/ou de ato simulado.*

*Desqualificada a infração, retifica-se a penalidade aplicada para ajustar ao percentual de 75%.*

*Multa de Lançamento de Ofício. Incidência de Juros de Mora.*

*Sobre a multa de ofício incidem juros de mora h. taxa SELIC, a partir do seu vencimento.*

*Omissão de Receita. Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS*

*Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem.*

*PIS e COFINS. Regime de Apuração. Nulidade. Não Cabimento.*

*As contribuições para o PIS e a COFINS sujeitam-se ao regime mensal de apuração, nos termos da legislação que rege a matéria.*

*O erro na indicação do valor tributável, pelo uso indevido do regime trimestral, não enseja o cancelamento da exigência, mas, apenas, a sua retificação, ajustando-se a base de cálculo dos fatos geradores expressamente identificados no lançamento para o regime mensal, quando é possível identificar os valores que a compõem, nos demonstrativos que acompanham o auto de infração.*

*PIS e COFINS. Base de Cálculo. Receitas Financeiras.*

*Inconstitucionalidade Reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.*

*Declarada a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão*

Processo nº 13896.000463/2010-66  
Acórdão n.º 1401-001.111

S1-C4T1

Fl. 18

*geral da matéria em questão, impõe-se, em observância ao art. 26-A, parágrafo 6º, inciso I, do Decreto 70.235, de 1972, afastar a exigência de Pis e Cofins sobre receitas que a própria fiscalização identifica como financeiras e distintas daquelas decorrentes da prestação de serviços.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Em face do referido acórdão de Primeira Instância, a DRJ interpôs Recurso de Ofício e o contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator para Formalização do Voto.

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

Conforme já mencionado no relatório, a questão aqui posta discute a autuação por omissão de receita da atividade e de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, no Ano Calendário 2005, tendo sido qualificada a primeira infração, com aplicação de penalidades de 150%.

A discussão no presente caso versa sobre a aplicação da referida penalidade de 150%, a cobrança de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício aplicada, bem como as exigências reflexas do Pis e da Cofins, especialmente no que concerne aos rendimentos de aplicação financeira, além da possibilidade de eventual vício na constituição do crédito tributário relativo às contribuições mencionadas, tendo em vista o cálculo efetuado pelo Fisco com a utilização do regime trimestral, ao invés do regime mensal.

Vale a importante ressalva que o contribuinte em questão não está discutindo o ponto referente ao IRPJ e a CSLL, tendo em visto que houve a desistência expressa do mesmo quanto ao litígio para inclusão dos referidos débitos no parcelamento especial da Lei 11.941/2009.

Dito isto, passarei a analisar os pontos e fundamentos contidos no Recurso de Ofício e no Recurso Voluntário de forma separada.

### Do Recurso de Ofício

No que tange ao Recurso de Ofício, após analisar os fatos e fundamentos utilizados pela primeira instância julgadora, entendo que o mesmo não merece reparos.

Primeiramente, deve-se analisar o ponto referente à aplicação da multa qualificada de 150%

Conforme bem indicado na decisão recorrida, houve a comprovação, através documentação contábil e fiscal, que a contribuinte auferiu rendimentos de aplicações financeiras, os quais deixaram de ser oferecidos à tributação.

Ocorre que para justificar a qualificação da multa de ofício, é imperiosa a caracterização da sonegação/fraude e da intenção dolosa do contribuinte no que tange ao não recolhimento de tributos. Tal premissa é notória em nosso ordenamento pátrio, inclusive no que tange a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais administrativos.

Isto porque, como bem explicado, a subtração de rendimentos da atividade à tributação, mediante a manutenção no passivo de obrigações já liquidadas, não configura, por si só, a ocorrência de sonegação/fraude, se não houver a caracterização do elemento subjetivo do ilícito fiscal, para o qual concorre a demonstração de conduta reiterada e/ou de ato simulado.

Nessa linha, a decisão recorrida não merece reparos, vez que em suas razões de julgamento deixou claramente consignado que as condutas praticadas pela contribuinte não tiveram intuito de fraude, inclusive afastando de pronto qualquer hipótese prevista nos artigos 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64.

Além disso, já é pacífico nesse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que a simples constatação de omissão de receita não dar ensejo à aplicação da penalidade qualificada, tanto que foi editada a Súmula nº 14 do 1º CC:

*"Súmula 1º CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."*

No presente caso, conforme bastante assentado, não restou configurado nenhuma conduta que justificasse a qualificação da multa, bem como a autoridade lançadora não logrou êxito em comprovar qualquer intuito de fraude da contribuinte, motivo pelo qual tal ponto merecer ser mantido.

No que tange a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições referentes ao PIS e a COFINS, pelo art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98, não possui muito que descrever.

Isto porque a inclusão das receitas financeiras no conceito de faturamento já foi há muito declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, conforme constam nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 390.840, 346.084, 358.273 e 585.235-1, sendo este último com repercussão geral reconhecida, conforme abaixo transcrito:

*"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente."*

*TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código*

*Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior a Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. E inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (Destaques incluídos)*

*O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União, ludo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para a edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta a Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gihnar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008."*

Assim, também não merece reparo esta parte da decisão recorrida que afastou da base de cálculo do Pis e da Cofins as receitas de aplicações financeiras de renda fixa, exonerando, por consequência, esta parte do crédito tributário.

### **Do Recurso Voluntário**

Passo a análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A Recorrente alega que a autoridade fiscal quando efetuou o lançamento de PIS e COFINS, o fez limitando-se a calcular o valor das contribuições sobre a receita e rendimentos apurados como supostamente omitidos, e exigir tais contribuições relativamente aos mesmos fatos geradores trimestrais para os quais efetuou os lançamentos de IRPJ e CSLL.

A irrisignação da Recorrente é no sentido de que a autoridade atuante apurou as referidas contribuições com base em fatos geradores trimestrais, enquanto que o correto seria a apuração mensal, para tanto cita o artigo 74 do decreto 4524/02 e a Instrução Normativa da SRF nº 247 que afirmam ser o fato gerador mensal.

Nessa linha, a Turma Julgadora de Primeira instância reconheceu o erro da autoridade atuante, contudo entendeu que este equívoco não seria suficiente para afastar a exigência fiscal, podendo naquele momento ser a apuração alterada do trimestral para a apuração mensal.

Insurgiu-se então a Recorrente, em sede de Recurso Voluntario, alegando que tal erro implicaria na manifesta insubsistência do auto de infração.

Isto posto, assiste razão a contribuinte.

No presente caso, a decisão recorrida alterou por completo a metodologia utilizada pela fiscalização na apuração da matéria tributável.

O que se vê na realidade foi a Turma Julgadora tentar a qualquer custo salvar o lançamento tributário, inclusive, alterando os seus fundamentos iniciais de autuação, sendo isto completamente vedado em nosso ordenamento jurídico.

Nessa linha, o artigo 142, do CTN, dispõe sobre os requisitos obrigatórios do lançamento tributário. Veja-se:

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

Conforme se vê da norma acima, a fundamentação legal é requisito obrigatório para validade do lançamento fiscal tendente a verificar a ocorrência do fato gerador do tributo.

Esse é o motivo pelo qual o art. 2º, parágrafo único, VII e o artigo. 50, da Lei 9784/99, exigem a expressa indicação dos fundamentos de fato e de direito utilizados em cada ato decisório praticado pela Administração Pública. Da mesma forma, o art. 10, III, do Decreto 70.235/73, elenca como requisito de validade do auto de infração a indicação dos fatos sobre os quais se apoia a ação fiscal.

No caso em tela, verifica-se que a DRJ/CPS pretendeu alterar nitidamente o lançamento, ao “corrigir” a autuação da PIS e da COFINS que deveria ser com base na apuração mensal, ao invés da apuração trimestral, conforme foi realizado pela Autoridade Lançadora. No entanto, a DRJ realiza tal manobra, mesmo reconhecendo o equívoco realizado pela fiscalização, ao invés de cancelar o auto de infração, o que, por certo, constitui novo lançamento tributário.

Sendo o lançamento ato administrativo vinculado, o fundamento nele contido deve guardar compatibilidade com a situação fática que lhe serve de esteio. Infirmada essa realidade, fulminado estará o respectivo ato. Nesse sentido, é o posicionamento do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas:

*MUDANÇA DE MOTIVOS DETERMINANTES. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. A motivação constitui o fundamento do lançamento tributário, ato administrativo vinculado. A adoção, pela decisão recorrida, de fundamento distinto do utilizado pelo auto de infração (infirmado pelo contribuinte), visando à manutenção da relação tributária, revelasse inconciliável com o estado democrático de direito. Recurso voluntário provido (Acórdão nº 2202-01.548, 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, Relator Rafael Pandolfo, Sessão de 18 de Janeiro de 2012)*

*AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO NULIDADE-ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial em nome do contribuinte, limitando-se a indicar como dado concreto "PROC JUD DE OUTRO CNP.1", ou "PROC JUD NÃO COMPROVAD" e o contribuinte demonstra a existência desta ação, bem como que figura no polo ativo, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. Teoria dos motivos determinantes, Recurso Voluntário Provido. (Processo 16327,001486/200.221, 3a.Turma Especial, Relator Daniel Maurício Fedato, Sessão 24 de agosto de 2010).*

Não é a toa que a Lei 9.784/99 consagra como requisitos de validade princípios como o da motivação e ainda preceitua, nos incisos VII e VIII de seu artigo 2º, a “*indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão*” e a “*observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados*”.

Por tal motivo o ordenamento jurídico pátrio reconhece a inalterabilidade do fundamento fático/jurídico utilizado, que equivale ao motivo determinante do lançamento tributário, conforme enxertos de nossa doutrina:

*“De acordo com esta teoria, os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou, ainda quando a lei não haja*

*expressamente imposto a obrigação de enunciá-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram o e o justificavam.”<sup>1</sup>*

*“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. [...] Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido.”<sup>2</sup>*

Ora, no presente caso, a autoridade julgadora, acolhendo aos argumentos expostas na Impugnação da contribuinte, reconhece que a apuração correta da PIS e da COFINS deveria ser a apuração mensal, contudo, altera o lançamento, ajustando os novos valores devidos e julga entendendo que tal alteração não invalida o lançamento anteriormente efetuado.

Diante disto, resta clara a patente nulidade do ato Administrativo consubstanciado na Decisão de 1ª Instância que maculou frontalmente o lançamento do presente caso.

Assim, merece ser provido o Recurso Voluntário para declarar a nulidade do da decisão da DRJ, e, por via de consequência, do lançamento tributário, vez que a autoridade julgadora alterou os fundamentos do lançamento, sem possuir competência para tal.

Por fim, merece análise o último ponto do presente caso, no que tange a exigência de juros sobre a multa de ofício.

Neste ponto, também merece respaldo os argumentos trazidos pela Recorrente, o que enseja a reforma da decisão proferida pela DRJ.

Isto porque a multa de ofício não pode ser corrigida pelos juros da taxa SELIC tendo em vista que os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, e as multas decorrem de violação à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições.

A interpretação simultânea dos artigos 43 e 61 da Lei 9430/96 não deixam margem quanto isto.

Nessa linha, este conselho, há tempos já decidiu quanto a não aplicação da correção da SELIC sobre a multa de ofício, desde a época dos já extintos 1ºCC, 2ºCC, e 3ºCC, Conselhos de Contribuintes, bem como do atual CARF:

<sup>1</sup> DE MELLO, Celso Antônio Bandeira, *Curso de Direito Administrativo*, 19 ed., Malheiros, p. 376

<sup>2</sup> MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito Administrativo Brasileiro*, 31 ed., Malheiros, p. 197

*TAXA SELIC. JUROS DE MORA INCIDENTE SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. Os juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão nº 2202-001.985, 2ª Turma Ordinária da 2ª câmara da 2ª Seção, sessão em 08/11/2012).*

*JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA. Não existe amparo legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. (Acórdão nº 3403-001.629, 3ª Turma Ordinária da 4ª câmara da 3ª Seção, sessão em 13/07/2012).*

*MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. Na execução das decisões administrativas, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação (Acórdão nº 1302-00.386, 2ª Turma Ordinária da 3ª câmara da 1ª Seção, sessão em 10.11.2010).*

Voluntário. Por tais motivos, merece ser julgado procedente o presente Recurso

*(assinado digitalmente)*

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

**Voto Vencedor**

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Redator Designado

**Delimitação do presente voto**

O presente voto refere-se, exclusivamente, ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte.

O ilustre Conselheiro Relator apresentou respeitável voto, dando provimento integral ao aludido recurso voluntário.

Após prolongados debates, foram colhidos os votos dos demais conselheiros integrantes desse colegiado, tendo o ilustre Relator restado vencido, pelo voto de qualidade em relação à omissão de receitas e por maioria de votos em relação aos juros de mora.

Fui designado pelo conselheiro Presidente para redigir o voto vencedor, demonstrando os motivos pelos quais este colegiado decidiu negar provimento ao presente recurso voluntário.

É o que passo a fazer, com a devida vênia do ilustre Conselheiro Relator.

**Tributação das receitas omitidas**

No caso em apreço, a autuação da PIS e da COFINS foi realizada por meio de apuração trimestral, sendo que o procedimento correto consistiria em fazê-lo com base na apuração mensal. Tal procedimento, contudo, foi ratificado pelo colegiado julgador *a quo*,

O ilustre Conselheiro Relator, porém, considerou que este equívoco ensejava a nulidade do lançamento, nos seguintes termos:

*Ora, no presente caso, a autoridade julgadora, acolhendo aos argumentos expostos na Impugnação da contribuinte, reconhece que a apuração correta da PIS e da COFINS deveria ser a apuração mensal, contudo, altera o lançamento, ajustando os novos valores devidos e julga entendendo que tal alteração não invalida o lançamento anteriormente efetuado.*

*Diante disto, resta clara a patente nulidade do ato Administrativo consubstanciado na Decisão de 1ª Instância que maculou frontalmente o lançamento do presente caso.*

*Assim, merece ser provido o Recurso Voluntário para declarar a nulidade do da decisão da DRJ, e, por via de consequência, do lançamento tributário, vez que a autoridade julgadora alterou os fundamentos do lançamento, sem possuir competência para tal.*

**Com a devida vênia do ilustre Conselheiro Relator, discordo frontalmente deste entendimento. O equívoco cometido pelas autoridades fiscais não produziu qualquer**

prejuízo para o direito de ampla defesa do contribuinte. Assim sendo, estamos diante de uma situação típica do aplicação do consagrado *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo).

Importante ressaltar que, no caso específico dos autos, os elementos que acompanham o auto de infração possibilitam a apuração das bases de cálculo mensais das referidas exações fiscais. Assim, revela-se extremamente fácil a retificação dos presentes lançamentos.

Sobre o tema, manifestou-se com muita propriedade a decisão de piso, fls. 1124-1125:

*[...] deve-se observar, na formalização da exigência, o regime de tributação ao qual se submetem as diversas espécies tributárias.*

*Nesse particular, impõe-se reconhecer assistir razão à impugnante em sua acusação de não ter sido atendido, no lançamento, o regime de apuração mensal, ao qual se submetem as contribuições aqui analisadas (art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991).*

*Com efeito, note-se que a fiscalização tomou, por equívoco, na determinação do Pis e da Cofins, as mesmas bases de cálculo trimestrais utilizadas na apuração do IRPJ e dda CSLL (vide demonstrativos de fls. 970/971, fls. 975/976, fls. 977/978 e fls. 982/983.*

*Tal fato, contudo, não invalida o lançamento efetuado.*

*Em sendo possível se determinar os valores de receitas coretos com as informações constantes dos Anexos I a IX, bem como as informações da planilha - omissão de Rendimentos de Aplicações Financeiras, as quais são partes integrantes do Auto de Infração, o erro fiscal enseja, tão-somente, a retificação da exigência, para ajustar a base de cálculo aos valores de receitas mensais correspondentes, apenas, aos fatos geradores de 31/03/2005, 31/06/2005, 31/09/2005 e 31/12/2005, únicos períodos para os quais foi efetivamente formalizada a exigência das contribuições em estudo, mediante indicação do sujeito passivo, do fato gerador, da matéria tributável, do cálculo do montante devido e da penalidade cabível, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.*

Forte neste entendimento, em relação ao presente tema, considero que o recurso voluntário não merece provimento.

### **Incidência de juros sobre a multa de ofício.**

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam. A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e

centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício após a lavratura do auto de infração, já que a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, sendo, portanto, possível a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se *in verbis*:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." (grifei)*

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

---

*As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária.*

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa. Neste sentido se posicionou a 2ª Turma da CSRF:

*JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE - O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado.*

*É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região. Recurso Especial Negado." (Acórdão no 9202001.991, de 16/02/2012, relator: conselheiro Elias Sampaio Freire)*

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício após a lavratura do auto de infração, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*  
Fernando Luiz Gomes de Mattos