



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

Processo nº 14041.001367/2007-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.016 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FENAE CORRETORA DE SEGUROS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

O indeferimento de diligência/perícia pelo órgão julgador de primeira instância, devidamente justificado, não caracteriza preterição do direito de defesa, descabendo falar em nulidade do acórdão emitido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e perícias podem ser indeferidos pelo órgão julgador quando desnecessários para a solução da lide. Os documentos necessários para fazer prova em favor do contribuinte não são supridos mediante a realização de diligências/perícias, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciá-los.

PESSOA JURÍDICA. AUTONOMIA PATRIMONIAL. RECEITAS ORIGINADAS DO OBJETO SOCIAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

A pessoa jurídica possui personalidade própria, tendo como uma de suas características, a autonomia patrimonial. O patrimônio da pessoa jurídica é composto de todos os bens, direitos e obrigações, aí incluídas as receitas originadas das atividades desempenhadas nos termos do seu objeto social.

As receitas originadas dos valores das atividades de comissões pela corretagem de seguros e de assessoria e consultoria na área de seguros e organização de campanhas de incentivo e fidelização de clientes, nos termos do seu objeto social, fazem parte do patrimônio da pessoa jurídica que prestou esses serviços.

LUCRO REAL. REGIME DE COMPETÊNCIA DE APROPRIAÇÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE CORRETAGEM DE SEGUROS.

Na apuração do lucro real deve ser adotado o regime de competência para oferecimento à tributação as receitas auferidas, o que implica no reconhecimento dessas receitas no período em que ocorrerem, independentemente do recebimento ou pagamento dos serviços prestados.

OMISSÃO DE RECEITAS. CIRCULARIZAÇÃO DOS CLIENTES DA AUTUADA.

Verificado, mediante circularização dos clientes da pessoa jurídica, diferenças entre os valores de prestação de serviços informados por estes e daqueles declarados ao fisco pela autuada, impõem-se reconhecer a ocorrência da omissão de receitas.

FALTA DE INDICAÇÃO DE ERRO. ALEGAÇÃO DESPROVIDA DE PROVA. MANUTENÇÃO DO VALOR DE RECEITA OMITIDO.

Cabe à defesa apontar com clareza, em sua contestação, os erros porventura cometidos pela autoridade fiscal, bem como trazer aos autos as provas documentais que embasam as alegações apresentadas capazes de elidir, no todo ou em parte, a exigência fiscal imposta. Não apontados os erros e nem trazidas provas suficientes, ficam mantidos os valores exigidos na autuação.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada na peça recursal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS e COFINS.

Subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que os ensejaram são os mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer a preliminar suscitada em sede de contrarrazões pela PGFN, em rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, em indeferir o pedido de diligência/perícia, em considerar definitivamente julgadas/lançadas as matérias não expressamente contestadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

As irregularidades apuradas pelo agente fiscal relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 64 a 113, e a impugnação do contribuinte foram assim sintetizadas no relatório do Acórdão nº 03-29.037 da DRJ/Brasília, de fls. 1248 e seguintes, que, por bem retratar os fatos ocorridos, passo a transcrever e adotar:

“Tratam os autos de lançamentos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o PIS/Pasep (PIS), bem assim de multa de ofício isolada pela falta de recolhimento do IRPJ apurado por estimativa, consubstanciados nos autos de infração às fls. 07/113, referentes aos anos-calendário 2003 a 2006, com crédito tributário total de R\$ 13.162.318,26, assim distribuído:

IRPJ -	R\$ 6.433.164,53;
CSLL -	R\$ 2.769.663,26;
Cofins -	R\$ 1.232.149,24;
PIS-	R\$ 206.651,91;
Multa isolada (IRPJ) -	R\$ 1.260.344,66;
Multa isolada (CSLL) -	R\$ 1.260.344,66.

Consoante descrição dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante dos autos de infração, foi constatada omissão de receitas decorrente das seguintes irregularidades:

• **Deduções indevidas da receita bruta** - verificada a existência de estornos na conta de Receitas de Prestação de Serviços, no ano 2003, em um valor total de R\$ 88.607,81, o sujeito passivo foi intimado a esclarecê-los, conforme Termo de Constatação Fiscal (TCF) às fls. 187/196. Em resposta às fls. 198/203, informou que: "os lançamentos a débitos que totalizam o valor de R\$ 88.607,81 são referentes aos produtos de Crédito Interno, Habitacional e RD Lotérico. Esses produtos são vendidos a prazo onde a Caixa Seguradora repassa o valor total da premiação para a Corretora e não havendo quitação por parte do segurado, a premiação é estornada". Tendo em vista o disposto nos art. 279/280 e -340/341 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), a autoridade fiscal entendeu restar caracterizada omissão de receitas pela dedução indevida da receita (crédito) não paga pelo cliente Caixa Seguradora, haja vista a falta de subsunção do caso concreto às condições de dedutibilidade estabelecidas no referido art. 340 mencionado;

• **Inobservância do regime de competência** - verificada a existência de uma provisão de receita no valor de R\$ 400.000,00, constituída no dia 30/12/2003), o sujeito passivo foi intimado a esclarecê-la, conforme TCF às fls. 187/196. Em resposta às fls. 198/203, o sujeito passivo informou que: "o valor de R\$ 400.000,00 refere-se ao comissionamento do produto de Seguro do Ramo Global de Bancos - Penhor (POS) referente ao ano de 2003, porém a ser financeiramente liquidado em

26 de janeiro de 2004. A comissão não foi repassada pela Caixa Seguradora dentro do exercício, motivo para a realização da provisão". Com base nesta informação e em esclarecimento posteriormente prestado pelo sujeito passivo às fl. 236/252, onde informou que, por falta "de condições técnicas, muitas vezes procederam à contabilização pelo regime de caixa, a autoridade fiscal entendeu estar demonstrada a inobservância do regime de competência, capitulando a infração nos art. 251 e 273 -do-RIR/99;

• Diferença entre os valores de receitas escriturados e os apurados pela fiscalização mediante circularização - a fim de apurar a correção dos valores contabilizados pelo sujeito passivo a título de receitas, a autoridade fiscal procedeu a circularização de informações com seus clientes (e instituição financeira), especialmente em relação aos que apresentaram Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) com valores divergentes dos escriturados pelo sujeito passivo. Todos os documentos constam no Anexo II a este processo. Especificamente em relação às informações prestadas pelo "Grupo Caixa" (Caixa Capitalização S/A, Caixa Consórcio S/A, Caixa Seguradora S/A, Caixa Vida e Previdência S/A), foram feitas as seguintes observações: a) as informações foram fornecidas em meio magnético, tendo a fiscalização sido realizada com base nesses dados em virtude do elevado número de transações, que inviabilizariam a análise documental; b) no procedimento de extração de dados, verificou-se que havia receitas da empresa FENAE - Federação Nacional das Associações Econômiárias, as quais foram excluídas (fl. 362/367 do Anexo II); c) para verificar a autenticidade dos valores informados, selecionou-se uma amostra em relação a qual foram solicitados os documentos comprobatórios das transações, os quais foram apresentados. Os valores de receita escriturados pelo sujeito passivo foram apurados com base nos arquivos magnéticos por ele fornecidos, tendo sido juntadas no Anexo III deste processo as cópias do Razão onde constam o registro das contas representativas de receitas. Por meio do TCF às fl. 253/263, o sujeito passivo foi informado das diferenças apuradas e intimado a esclarecê-las. A resposta ao TCF consta no Anexo I deste processo. Segundo a autoridade fiscal, não houve justificativas para as diferenças apuradas, mas apenas demonstração dos valores já escriturados, com exceção do ano-calendário 2006, para o qual houve uma redução significativa das diferenças apuradas em virtude da demonstração e comprovação, pelo sujeito passivo, de que grande parte das receitas foi contabilizada em uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), tendo sido tributada e informada em Declaração de Débitos e de Créditos Tributários Federais (DCTF) pelo sócio ostensivo. A autoridade fiscal demonstrou os valores omitidos às fl. 77/85, com detalhamento por clientes e instituição financeira (Santander), quais sejam: Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência S/A, Porto Segura Cia de Seguros Gerais, Unibanco AIG Seguros S.A, Alquimia Serviços de Marketing Ltda, Caixa Consórcios S/A, Caixa Vida e Previdência, Caixa Capitalização S/A, Caixa Seguradora S/A e Banco Santander do Brasil S/A (este último referente as receitas financeiras). Relativamente aos clientes Caixa Consórcios e Caixa Vida e Previdência, as receitas omitidas foram recebidas a título de "reembolso de despesas" e de "patrocínio de eventos", bem assim a título de "corretagem e comissão" (cujos pagamentos foram comprovados por cópias de cheques, de depósitos bancários e de transferência eletrônica de valores). Para os clientes Caixa Capitalização e Caixa Seguradora, as receitas omitidas foram recebidas a título de "reembolso de despesas" e de "corretagem e comissão".

A apuração da multa de ofício isolada consta do TVF às fl. 98/113. O percentual aplicado foi de 50%.

Houve qualificação da multa de ofício atrelada aos tributos lançados, com a consequente elevação do seu percentual para 150%, consoante o art. 44, II da Lei nº 9.430/96, c/c com os art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. A justificativa apresentada pela autoridade fiscal foram os fatos apontados no TVF, aliados às seguintes observações:

- não é cabível a alegação de que, por falta de condições técnicas, as normas referentes à legislação tributária deixem de ser aplicadas, haja vista o porte da empresa;
- várias das receitas omitidas constam na contabilidade, mas não transitam pela conta de resultado. Como o desconhecimento da lei é inescusável, conforme o art. 21 do Decreto-Lei nº 2.848, de 1940 (Código Penal Brasileiro), não há justificativa para estes valores não terem sido tributados.

Foi elaborada representação fiscal para fins penais por ter restado demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária. Essa foi formalizada no processo nº 14041.001435/2007-84, apensado ao presente.

Cientificado dos lançamentos em 18/12/2007, o sujeito passivo apresentou impugnação em 17/01/2008, às fl. 336/357, instruída com os documentos às fl. 358/1246, onde argumentou, em síntese, o que segue (na sequência dos tópicos constantes da defesa):

1. Das receitas da FENAE Federação atribuídas equivocadamente à FENAE Corretora — a autuada denomina-se FENAE Corretora de Seguros e Administração de Bens S/A. Já a FENAE Federação Nacional das Associações do Pessoal da Caixa Econômica Federal (doravante Federação), com denominação semelhante, e controladora indireta da autuada, recebe pagamentos do Grupo Caixa Seguros em função de ser estipulante de uma grande apólice de seguro de vida dos funcionários da Caixa Econômica Federal (CEF). Ocorre que estes valores dirigidos à Federação foram equivocadamente escriturados pelo Grupo Caixa como pagamentos à autuada. Trata-se de um erro material contábil que pode ser verificado se confrontadas as escriturações do Grupo Caixa Seguros e da Federação, pois na contabilidade desta estão registradas as receitas escrituradas por aquele como destinadas à autuada. Oferece declaração e relatório (Apenso 02 à impugnação, fl. 687/696 — tais valores estão indicados na planilha do Apenso 01 às fl. 374/686, nas células de cor lilás) firmados pelo contador da Federação, que afirma com clareza solar que os valores apontados como omitidos consistem em receitas da Federação e não da autuada. Tal equívoco importa em parcela considerável do auto de infração, qual seja: R\$ 5.742.291,57, identificados nas células cor lilás da planilha que acompanha a impugnação no Apenso 01. À guisa de comprovação dos equívocos praticados de forma corriqueira pelo Grupo Caixa Seguros, junta cópia de cheque (e recibo de depósito) no valor de R\$ 300.000,00, nominal à autuada, mas depositado em conta corrente da Federação e pertencente a esta, conforme detalhado no item 7 abaixo (Apenso 08 — fl. 928). Ante o exposto, solicita a realização de diligência junto à contabilidade da Federação e do Grupo Caixa Seguros;

2. Da antecipação de receita e recolhimento tributário — a quantia destinada pelo Grupo Caixa Seguros, referente ao Produto Penhor POS — Global de Bancos, é quantificada por intermédio de resultados de apólices, razão pela qual, por ser evento futuro, configura-se mera expectativa. Verificando isso, em atitude conservadora, provisionou e ofereceu à tributação o valor de R\$ 400.000,00, cumprindo antecipadamente suas obrigações fiscais. Para verificar o provisionamento, que ocorreu em dezembro de 2003, e o recolhimento do tributo,

ocorrido em janeiro de 2004, sob valor ainda não recebido, basta o exame das cópias do Razão no Apenso 03 (fl. 697/701). Posteriormente, verificou-se que o valor devido pelo Grupo Caixa Seguros era de R\$ 1.000.000,00, sendo este creditado integralmente em janeiro de 2004, conforme Apenso 02 (especificamente fl. 698). Desta forma, restou somente lançar e recolher os tributos correspondentes ao valor complementar de R\$ 600.000,00, o que foi cumprido em dezembro de 2004, conforme Apenso 03. Logo não há que se falar em omissão de receitas;

3. Despesas reembolsadas pelo Grupo Caixa Seguros — o Grupo Caixa Seguros se comprometeu à reembolsar a atuada todas as despesas realizadas com uma central de atendimentos que cuidava especificamente de um produto de seguros. Tais valores alcançam a quantia de R\$ 242.847,55 (conforme Anexo II do processo), estando devidamente contabilizados como reembolso de despesas. Junta algumas notas fiscais no Apenso 04 (fl. 702/749). O próprio Grupo Caixa Seguro informou ao Auditor que tais despesas estavam contabilizadas como despesas reembolsáveis. Por tratar-se de reembolso, e não de receita ou faturamento, tal numerário não pode integrar a base de cálculo de PIS e Cofins: O Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamentos dos Recursos Extraordinários (RE) nº 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG e 346.084-6/PR, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e h. Cotins, promovida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra da venda de mercadorias/serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa. Tal alargamento contraria o princípio da capacidade contributiva, inscrito no art. 145, § 1º da Constituição Federal (CF);

4. Patrocínio dos jogos FENAE — amortização de empréstimo concedido à FENAE Federação — o patrocínio foi oferecido à Federação pelo Grupo Caixa Seguros para fins de realização dos "Jogos Fenae", evento promocional efetuado pela Federação dirigido ao pessoal da CEF. O pagamento se deu em quatro cheques de R\$ 250.000,00 emitidos pela Caixa Seguros, Caixa Vida e Previdência, Caixa Capitalização e Caixa Consórcios. Do valor de R\$ 1.000.000,00, R\$ 700.000,00 representam receita, razão pela qual foram tributados conforme fl. 02 do Razão 32 constante do Apenso 08. Os restantes R\$300.000,00 foram creditados diretamente à atuada por ordem da Federação a título de amortização de empréstimo contraído por esta junto àquela. Esta quantia está escriturada no mesmo livro mencionado, havendo expressa referência de sua rubrica: "devolução/empréstimo concedido à FENAE Federação". Tal registro também encontra correspondência na escrita da Federação, o que demonstra não haver omissão, vez que os R\$ 300.000,00 nada mais são do que retorno de capital anteriormente tributado. A tributação do valor amortizado implicaria *bis in idem*;

5. Diferença entre valores brutos - R\$ 32.203,20 - o Grupo Caixa Seguros emite recibos de corretagem de seguros em que são identificados valores brutos e líquidos das comissões percebidas pela atuada. Em todos os meses a Caixa Seguros desconta do líquido a pagar A. atuada o valor referente aos cancelamentos dos seguros (endossos de restituição) do mês anterior. Ao invés de debitar tais cancelamentos do valor bruto, faz no valor líquido, causando uma distorção entre o que é efetivamente pago e a receita bruta atribuída A atuada. Tal discrepância pode ser verificada por amostragem no Apenso 06 (fl. 760/924). A atuada, através de fórmula inversa, escritura o valor bruto baseado no que efetivamente é recebido como líquido no recibo, o que gerou uma diferença de R\$ 32.203,20 entre o declarado como receita bruta e o que o Grupo Caixa lhe atribui. Os valores combatidos não foram efetivamente percebidos como receita bruta. Solicita realização de perícia contábil para comprovação do que foi afirmado;

6. Dedução indevida da receita - R\$ 88.607,81 - os valores estornados na conta de receitas de prestação de serviços referem-se a produtos de crédito interno, habitacional e RD lotérico, vendidos a prazo. A Caixa Seguradora antecipa o valor total da comissão de corretagem quando vendido em até quatro parcelas. Ocorre que, por vezes, o segurado não quita o valor das parcelas, sendo a comissão estornada. O auditor alega que tal operação implica em prejuízo da empresa referente a inadimplemento de clientes. Não concorda com isso, vez que os prejuízos ocorrem quando há inadimplemento do pagamento de serviços prestados e não de cancelamento de serviços antes de sua prestação. A situação é de subtração de receitas ou vendas canceladas, conforme art. 280 do RIR/99. No Apenso 07 (11.926) junta, por amostragem, os comprovantes respectivos, devendo ser realizada perícia contábil para a comprovação do alegado;

7. Do crédito de R\$ 300.000,00 - conforme já tratado no primeiro tópico acima, este valor foi dirigido à Federação, porém equivocadamente escriturado como pagamento à autuada. Para comprovar tal fato, basta a simples confrontação entre os registros contábeis do Grupo Caixa e da Federação. Seguem acostadas no Apenso 08 (Jl. 928) cópias do cheque e do comprovante de depósito do mesmo em conta da Federação, o que demonstra o erro material no registro contábil do Grupo Caixa. Em vista disto, protesta pela realização de diligência junto à contabilidade da Federação e do Grupo Caixa;

8. Divergências entre valores brutos e líquidos referentes a programas PAR — em função de irregularidades na contabilidade da Caixa Seguros, o Auditor lhe imputou omissão de receitas no montante de R\$ 1.000.000,00, quando referida quantia nada mais é do que os R\$ 400.000,00 provisionados por antecipação em dezembro de 2003, somados aos R\$ 600.000,00 complementares, lançados no resultado em dezembro de 2004, cuja operação foi pormenorizada no tópico 2 acima. A Caixa Seguros escriturou o valor de R\$ 1.625.922,61 de forma e momento distintos em relação a autuada, mais precisamente em 07/04/2005, o que fez ocorrer a duplicidade de lançamento no valor de R\$ 1.000.000,00, conforme demonstrado no Apenso 09 (fl. 930/935). Ainda, a diferença dos valores imputados como omissão se deu pelo fato de que a Caixa Seguros informou valores brutos em sua contabilidade e creditou os valores líquidos constantes dos três recibos acostados no Apenso 09. Conforme consta da planilha no Apenso 01, com coloração laranja, os valores líquidos foram oferecidos à tributação. Desta forma é necessária a realização de diligência para localizar documentos junto ao Grupo Caixa Seguros que comprovem a origem dos noticiados repasses cuja divergência se operou, bem como determinar perícia para confrontar as informações escrituradas na contabilidade daquele grupo e na sua, de forma a comprovar a ausência de omissão.

9. Das receitas provenientes da empresa Alquimia Serviços de Marketing — a autuada integra, na qualidade de sócia-ostensiva, o quadro social da Sociedade em Conta de Participação — PAR. Todos os pagamentos realizados pela referida empresa estão devidamente escriturados na contabilidade da Sociedade em Conta de Participação, sendo todos oferecidos à tributação, conforme comprova planilha acostada no Apenso 10 (fl. 937/940);

10. Das receitas provenientes das empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência e Porto Seguros Cia. de Seguros Gerais — as receitas decorrentes destas empresas montam em R\$ 40.462,60, que, a princípio, constam sob a rubrica de receitas a apurar, o que dificulta sua identificação. Solicitou as empresas a relação analítica dos créditos, para possibilitar a identificação, mas até o momento não foi atendida no seu pleito, o que impede a apresentação de defesa. Em vista do princípio da ampla defesa e do

contraditório, requer a realização de diligência junto as empresas mencionadas para que prestem as informações competentes ou que se conceda prazo para posterior juntada dos referidos documentos, nos termos do art. 16, § 4º, "a" do Decreto nº 70.235/72 (PAF);

11. Das diferenças apuradas entre os valores escriturados e aqueles declarados/pagos - requer o acatamento das DCTF refitificadoras e das Per/Dcomp apresentadas em 02/05/2007, as quais não foram aceitas porquanto apresentadas após a intimação do início do procedimento fiscal;

12. Da inexistência de Receitas — valores lançados não escriturados — a presente impugnação analisou todos os lançamentos efetuados na fiscalização, conforme Apenso 01, fl. 374/686, não sendo possível aferir, dentre todo o montante do valor tributável considerado no auto de infração, as bases que justificaram cerca de R\$ 940.069,16, conforme indicado no Apenso 12, fl. 1246. Quer crer que tal diferença lançada para a qual não encontrou justificativa no auto de infração seja decorrente do modo como a fiscalização foi feita, por amostragem

13. Requer a reunião, em um único processo, de todos os autos de infração decorrentes do MPF antes mencionado, haja vista o disposto no art. 9º, § 1º, do PAF;

14. Apresentou novamente ao final o rol de diligências e os quesitos das perícias solicitadas, nomeando como assistente técnica a Sra. Cristiane Veloso de Oliveira, CRC nº RJ-095701/0-3.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 03-29.037 da DRJ/Brasília, de fls. 1248 e seguintes, julgando o lançamento procedente, cuja ementa abaixo se reproduz:

APURAÇÃO DA BASE DE CALCULO. EXCLUSÕES. Comprovado nos autos as receitas correspondentes à empresa Fenaef - Federação foram excluídas na determinação do valor tributável nos autos de infração.

RECEITAS DE CORRETAGEM. REGIME DE COMPENSAÇÃO. MOMENTO DA CONTRATAÇÃO. Na atividade de corretagem de contrato de seguro há que se considerar concluída a prestação do serviço quando este é firmado, momento em que ocorre a disponibilidade jurídica da receita, representada pela comissão. A forma como esta comissão será paga, se imediatamente, após um prazo ou em parcelas, não interessa para fins de tributação, pois pelo regime de competência a receita deverá ser levada a resultado quando da contratação.

RECEITAS DE CORRETAGEM. FALTA PAGAMENTO DA COMISSÃO POR INADIMPLEMENTO DO CLIENTE. PERDA DE CRÉDITO. A partir momento do serviço prestado, a corretora passa a ter direito ao recebimento da comissão, ou seja, passa a ter um crédito perante a seguradora. Possível inadimplemento da pessoa física ou jurídica que contratou o seguro com a seguradora, e a conseqüente falta de repasse da comissão por esta corretora, não pode ser tratado como serviço cancelado antes de sua prestação, mas sim como perda no recebimento de crédito, que pode ser deduzida como despesa para fins de apuração do lucro real apenas se atendidos os requisitos RIR/99).

RECEITAS DE CORRETAGEM. ADIANTAMENTOS E DEVOLUÇÕES DESTES NÃO INTEGRAM A DETERMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA NO MÊS EM QUE EFETUADOS. Os adiantamentos não podem ser reconhecidos para fins de tributação no mesmo mês em que registrados nos recibos de pagamento, pois competem a período posterior, momento em que se encontram juridicamente disponíveis, devendo ser contabilizados pelo sujeito passivo no passivo exigível até o mês em que representam receitas. Já os valores a serem devolvidos, referem-se simplesmente a ajuste de montantes antecipados indevidamente, que não foram anteriormente tributados. Logo, estes também não podem integrar abatimento da receita bruta no mês em que lançados nos recibos, pois deduzem os adiantamentos e não o valor da corretagem. Devido considerar como receita bruta em cada mês o valor da comissão de corretagem, sem levar em consideração os adiantamentos e devoluções.

RECEITAS TRIBUTADAS A TÍTULO DE PATROCÍNIO. O sujeito passivo não logrou comprovar que parte das receitas tributadas nos autos de infração, informadas pelos clientes como pagas a título de patrocínio, já havia sido levada a resultado em sua contabilidade, e que a outra parte, referia-se, na verdade, a amortização de empréstimo concedido, e, por conseguinte, não tributável.

DUPLA TRIBUTAÇÃO DE COMISSÃO DE CORRETAGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O sujeito passivo não comprovou que valor recebido a título de corretagem em 2004 foi escriturado pela seguradora em 2005, que acarretaria, com o auto de infração, dupla tributação.

TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS EM SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. EXCLUSÃO PRÉVIA NO LANÇAMENTO. Todos os montantes de receitas que competiam à SCP, e foram tributados por esta, não integraram os valores tributáveis objetos do auto de infração, tendo sido previamente excluídos pela autoridade fiscal.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. FORÇA MAIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O art. 16, § 4º, "a" do PAF determina que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que, fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior. Na espécie, o pretendido motivo de força maior não restou demonstrado.

COFINS E PIS. REEMBOLSO DE DESPESAS. FATURAMENTO. Nos termos do art. 3º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.718/98, a receita decorrente de reembolso, pela seguradora, de despesas realizadas pela corretora com manutenção de central de atendimento relacionadas ao produto Seguro, integra o conceito de faturamento para fins de tributação pela Cofins e pelo PIS.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO. É o administrador um mero executor de leis não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

COFINS, PIS E CSLL. REFLEXOS. Aos lançamentos reflexos aplicam-se as mesmas conclusões do lançamento de IRPJ.

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados no voto condutor do acórdão recorrido podem ser assim resumidos:

- **Das Receitas da FENAE Federação atribuídas equivocadamente à FENAE Corretora** — a autoridade fiscal, quando da extração dos dados do arquivo magnético fornecido pelo Grupo Caixa, verificou que as relações enviadas continham valores de receitas da Federação, excluindo-os para fins de apuração da receita omitida pelo sujeito passivo. Os valores excluídos constam das planilhas emitidas pelo sistema de auditoria ACL as fl. 363/367 do Anexo II deste processo. Não há a pretendida tributação nos autos de infração de receitas pertencentes a Federação. Em vista das provas constantes dos autos, torna-se prescindível a realização de diligência;

- **Da antecipação de receita e recolhimento tributário** — todo o montante recebido a título de comissão deveria ter sido tributado em 2003, haja vista o momento em que o negócio foi efetuado, e não em 2004, oportunidade em que a comissão foi paga. Correto, pois, o entendimento da autoridade fiscal, no sentido de que não foi observado o regime de competência, tendo o sujeito passivo adotado indevidamente o regime de caixa para a tributação da parcela de R\$ 600.000,00;

- **Despesas reembolsadas pelo Grupo Caixa Seguros** — o faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Os valores de reembolso de despesas se enquadram no conceito de faturamento estabelecido no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, o qual ainda está vigente, sendo, pois, devidas as exigências de PIS e de Cofins;

- **Patrocínio dos jogos FENAE - amortização de empréstimo concedido à FENAE Federação** - somente foram considerados como receitas omitidas os patrocínios pagos pelas empresas Caixa Vida e Previdência S/a e Caixa Consórcios S/A, no montante de R\$ 250.000,00 cada um, consoante fl. 05 e 120 do Anexo II a este processo, perfazendo um total tributado de R\$ 500.000,00. Além disso, às fl. 19 e 133 do Anexo II, constam recibos emitidos pela autuada, declarando o recebimento de tais valores em 31 de agosto de 2006. Logo, tornam-se sem fundamento os argumentos do sujeito passivo de que teriam sido pagos R\$ 1.000.000,00 a título de patrocínio para a Federação e não para a autuada.

- **Diferença entre valores brutos — R\$ 32.203,20** — Os Recibos de Comissões de corretagem de seguros juntados no Apenso 06 indicam claramente os seguintes dados: valor da comissão de corretagem (C), os tributos incidentes (T), o montante dos adiantamentos feitos no mês (A), o montante dos descontos de adiantamentos (D) e o valor

liquido depositado para a autuada (VL= C-T+A-D). Conforme o próprio sujeito passivo reconhece em suas anotações realizadas no referidos recibos, o Grupo Caixa considerou como receita bruta o montante da comissão de corretagem, procedimento ao qual não cabe qualquer ressalva. A adição dos adiantamentos e a dedução das devoluções destes constam do recibo unicamente para fins de calcular o montante a ser creditado ao sujeito passivo. O grupo Caixa somente contabiliza como receita do sujeito passivo o montante pago a título de corretagem.

- **Dedução indevida da receita — R\$ 88.607,81** — Conforme já esclarecido anteriormente, com base em informação do próprio sujeito passivo durante a fiscalização e na impugnação, ele faz a intermediação de venda de contratos de seguro e outros produtos entre o Grupo Caixa e os seus demandadores — pessoas físicas ou jurídicas. Em consequência, há que se considerar concluída a prestação do serviço quando é firmado o contrato. Neste momento, há a disponibilidade jurídica da receita pela prestação de serviços, representada pela comissão. Correto o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que a falta de repasse da comissão pela seguradora consiste em perda no recebimento de crédito, que pode ser deduzida como despesa para fins de apuração do lucro real se atendidos os requisitos estabelecidos no art. 90 da Lei nº 9.430/96 (art. 340 do RIR/99). O sujeito passivo não logrou sucesso na comprovação do atendimento dos referidos requisitos, sendo indevida a exclusão do crédito não pago, no valor de R\$ 88.607,81, e, por conseguinte, procedente o lançamento nesta parte.

- **Do crédito de R\$ 300.000,00** — Para comprovar que o pagamento realizado pela Caixa Seguradora S/A no valor de R\$ 300.000,00 foi destinado para a Federação e não para si, a autuada acostou aos autos cópias de cheque emitido pela Caixa Seguradora em 19/08/2004 e de comprovante de depósito. Acontece que o cheque está nominativo à autuada, o que comprova que lhe era destinado o pagamento de R\$ 300.000,00. Se o sujeito passivo repassou tal montante à Federação, depositando-o em conta desta, por motivo não esclarecido nos autos, este fato não têm qualquer influência na constatação de que ele foi o beneficiário originário do cheque. Nem a comprovação do depósito do cheque na conta da Federação foi satisfatória, vez que não consta da cópia o verso do cheque com o carimbo da instituição bancária e a indicação da conta em que o mesmo foi depositado;

- **Divergências entre valores brutos e líquidos referentes a programas PAR** — Em relação a alegada duplicidade de tributação da receita de R\$ 1.000.000,00, no sentido de que este valor estaria representado pelos R\$ 400.000,00, provisionados pelo sujeito passivo por antecipação em dezembro de 2003, somados aos R\$ 600.000,00 complementares, lançados no resultado em dezembro de 2004, mas estaria escriturado equivocadamente na contabilidade do Grupo Caixa como receita em 07/04/2005, no valor R\$ 1.625.922,61, gerando uma omissão indevida neste ano, a mesma não restou comprovada nos autos. Como prova de seu argumento, o sujeito passivo anexou três ofícios da Caixa Seguros no Apenso 09, os quais informam pagamentos de comissão realizados em junho de 2003 no valor bruto total de R\$ 916.407,37, e em valor líquido total de R\$ 250.956,83. Tais recibos não correspondem ao montante de R\$ 1.000.000,00 aqui tratado, por incompatibilidade de valor e de datas: no valor bruto há uma diferença de R\$ 83.592,63; e nas datas, os recibos demonstram pagamentos efetuados em junho de 2003, sendo que o sujeito passivo alegou no tópico 2 de sua impugnação que o montante de R\$ 1.000.000,00 foi pago em janeiro de 2004. Além disso, não há prova alguma nos autos do registro pelo Grupo Caixa do valor de R\$ 1.625.922,61 em 2005 e que, o que é mais importante, tal montante abrangeria a receita de R\$ 1.000.000,00. Então, não há qualquer indício da alegada tributação em duplicidade. Em relação ao argumento de que as diferenças de valores imputadas como omissão decorrem do fato de que o Grupo Caixa

escritura os valores brutos de comissão de corretagem, enquanto repassa valores líquidos, os quais são tributados pelo sujeito passivo, este também não tem qualquer fundamento;

- Das Receitas provenientes da empresa Alquimia Serviços de Marketing — a empresa Alquimia havia informado à fiscalização (fl. 72/73 do Anexo II) que pagara tal montante em decorrência de comissão de agenciamento, comprovando tal fato com notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo (fl. 274/277 do Anexo II — notas fiscais de nº 72 a 75). Já a autoridade fiscal considerou esta receita como omitida, conforme fl. 173 do Anexo I (resposta ao TCF), o sujeito passivo informou que as notas fiscais escrituradas na SCP em maio de 2006 foram as de nº 78, 85, 86, 87, 89, distintas, portanto, das notas aqui tratadas;

- Das receitas provenientes das empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência e Porto Seguros Cia. de Seguros Gerais — A autoridade fiscal realizou circularização junto às empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência e Porto Seguros Cia. de Seguros Gerais, conforme fl. 314/316, 323/325 e 259/261 do Anexo II, respectivamente, estando o lançamento embasado em documentação apropriada, nos termos do art. 264 do RIR/99. Compete ao sujeito passivo manter em boa guarda seus livros, bem assim, e, principalmente, os documentos que embasaram os registros nele efetuados. Não pode argumentar a defesa o fato de não conseguir identificar, em sua própria contabilidade, os lançamentos das receitas recebidas por prestação de serviços de corretagem que, consoante reconhecido na impugnação, são efetivamente realizados.

- Das diferenças apuradas entre os valores escriturados e aqueles declarados/pagos - Esta matéria não faz parte dos autos de infração objetos da presente lide, mas sim dos autos de infração formalizados nos processos nº 14041.001408/2007-10 e 14041.001396/2007-15, já submetidos à apreciação por este colegiado na sessão julgamento realizada em 28 de novembro de 2008, razão pela qual não será analisada neste voto. Em todos os três processos o sujeito passivo aproveitou a mesma impugnação.

- Da inexistência de Receitas — valores lançados não escriturados — Não está presente a falta de indicação pela autoridade fiscal da motivação de parte do valor tributável considerado no lançamento, no montante de R\$ 940.069,16. Basta fazer a somatória dos valores constantes dos demonstrativos efetuados no texto do TVF, ou das planilhas anexadas a este (fl. 91/98), para se verificar que todo o montante de receitas omitidas considerado nos autos de infração (R\$ 10.872.888,58) está perfeitamente identificado e demonstrado.

- Reunião de processos referentes ao mesmo MPF — os lançamentos de PIS e Cofins, resultantes de procedimento de verificação obrigatória, e, por conseguinte, não decorrentes (reflexos) de lançamento de IRPJ, constam do processo nº 14041.001396/2007-15. Os autos de infração foram agrupados de acordo com o entendimento proferido pela Receita Federal (Portaria SRF nº 6.129/2005) quanto ao disposto no art. 9º do PAF.

- Diligências e perícias — Os pleitos de realização de diligência e/ou perícia já foram apreciados especificamente em cada tópico da impugnação onde constaram.

Irresignado, o contribuinte apresentou seu recurso voluntário a este colegiado, mediante arrazoado, de fls. 1289 a 1312, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, de fls. 1316 a 1331. Alega, em preliminar, que o recurso não pode ser conhecido porque a argumentação trazida é uma repetição daquela que foi apresentada na impugnação. No mérito, aborda, uma a uma, as questões levantadas pela defesa, argumentando, em síntese, que a recorrente não demonstrou adequadamente, e com provas, os motivos pelos quais a decisão de primeiro grau estaria equivocada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

Inicialmente, cabe analisar o pedido de inépcia do recurso levantado em contrarrazões pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Alega a PGFN que o recorrente somente repisou os mesmos argumentos da impugnação, sem indicar os erros que o acórdão recorrido conteria e, portanto, o recurso seria inepto.

Como se sabe, inexistente no rito do processo administrativo fiscal federal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações, previsão para declarar inepto recurso voluntário regularmente apresentado. Subsidiariamente, poderiam ser utilizadas as hipóteses contidas no parágrafo único do art. 295 do Código de Processo Civil (CPC), que trata da inépcia da petição, mas que não se enquadram no caso em exame. Assim, é de não se conhecer do pedido de inépcia do recurso apresentado pela PGFN, por inaplicabilidade ao caso em análise.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Quanto à preliminar de cerceamento do direito de defesa, cabe dizer que o Termo de Verificação Fiscal foi bastante claro ao relatar todo o desenrolar do procedimento fiscal, indicando as intimações efetuadas à interessada, demonstrando cabalmente a existência da omissão de receitas pela apropriação incorreta/a menor dos valores auferidos pelo contribuinte.

Já a defesa solicitou diligências e perícias na fase impugnatória, que não foram atendidas pela DRJ/Brasília, assim se manifestando em seu recurso, fls. 1291:

“ (...) a recorrente formulou requerimento no sentido de que se oficiasse ao Grupo Caixa Seguros a fim de que apresentasse toda escrituração referente à FENAE Corretora e Federação referente aos anos de 2003 a 2006, bem como que se oficiasse às empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência, e Porto Seguros Cia. De Seguros Gerais, a fim de que apresentassem os comprovantes de pagamento de corretagem referente à FENAE Corretora,”.

O indeferimento de diligências e perícias é perfeitamente admitido quando a autoridade julgadora considerá-las prescindíveis para a formação do seu livre convencimento e para a solução do litígio. O fundamento para o indeferimento encontra-se previsto no rito do processo administrativo fiscal federal, consoante art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Compulsando os autos, verifica-se que o órgão julgador de primeira instância enfrentou, uma por uma, as questões levantadas na impugnação, entendendo por desnecessárias, para a solução da lide, as diligências e perícias requeridas.

Além disso, como bem sinalizou a PGFN em suas contrarrazões, a autuada poderia dispor facilmente dos documentos que solicita em diligência, sem intervenção do órgão julgador, posto que a empresa FENAE Fundação é sua controladora indireta, como reconhecido pela própria autuada, fls.338.

Assim, poderia providenciar na entrega dos documentos/registros contábeis para fazer prova de que as "receitas" recebidas do Grupo Caixa Seguros pertenceriam à FENAE Fundação, e não à FENAE Corretora (autuada), o que não foi feito. Prova de que isso era possível são os documentos da "Caixa Seguradora SA" entregues pelo recorrente junto com a impugnação, fls. 753 e seguintes.

Por fim, os documentos relativos aos "comprovantes de pagamentos de corretagem" realizados à FENAE Corretora, efetuados pelas seguradoras que relaciona, estão de posse dele próprio (FENAE Corretora) ou de seu acionista controlador (FENAE Federação). Logo, poderia tê-los facilmente apresentados em sua defesa por conta própria.

Por esses motivos devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia requeridos no recurso. Verifica-se que os autos contêm as provas colhidas pela fiscalização em relação às infrações apuradas. Além disso, a defesa, na fase impugnatória, juntou os documentos que entendia necessário para contrapor a acusação fiscal, fls. 375 a 1246,

Nesse sentido, verifica-se que a autuada vem exercendo o direito de se defender do lançamento, ao apresentar as provas e as suas razões de defesa na impugnação e no recurso ora examinado, demonstrando estar plenamente ciente dos motivos da autuação.

Por oportuno, registre-se que o agente fiscal agiu nos estritos limites impostos pela legislação, tendo feito várias intimações à interessada durante a fiscalização, oferecendo-lhe, assim, oportunidades diversas para apresentar esclarecimentos e os documentos requisitados.

Pelas razões expostas, inexistem motivos que possam levar à nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar levantada, bem como devem ser indeferidos os pedidos de diligência/perícia formulados.

No mérito, constata-se que a autuação decorreu da omissão de receitas em razão, principalmente, dos seguintes motivos, fls. 85 do TVF: i) inobservância do regime de competência; ii) divergência entre os valores escriturados e os apurados na circularização dos clientes da autuada; iii) reembolso de despesas; e iv) omissão de receitas financeiras. Também foi lançada multa isolada pelo não recolhimento/recolhimento a menor das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL.

O acórdão recorrido enfrentou, uma a uma, as alegações trazidas pela defesa na sua peça impugnatória.

Já em seu recurso, verifica-se que a defesa praticamente repete as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória, sem demonstrar cabalmente onde o Acórdão da DRJ/Brasília teria incorrido em erro. Os documentos juntados aos autos pelo recorrente fazem prova a seu favor mas não foram suficientes para desconstituir os valores apurados pelo fisco. Quisesse a defesa comprovar o seu direito deveria apontar quais valores e documentos deixaram de ser considerados, o que de fato não ocorreu.

Saliente-se que a demonstração da efetividade do direito que a interessada aduz possuir é obrigação da recorrente. A par disso, assim dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor". (grifos meus)

Cumpre registrar que merece elogio o procedimento adotado pela autoridade fiscal ao intimar o contribuinte a se manifestar, antes mesmo do encerramento dos trabalhos de fiscalização, a respeito das divergências de receitas apuradas mediante circularização dos principais clientes da autuada, fls. 76. Esse procedimento demonstra a seriedade do trabalho levado a efeito na empresa fiscalizada na busca da verdade, o que propiciou que acertos finais fossem efetuados pela fiscalização, acarretando uma maior certeza quanto aos valores exigidos no lançamento fiscal.

Quanto à forma de apropriação das receitas, esclareça-se à defesa as mesmas devem ocorrer segundo o "princípio da entidade" e, no caso das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, como é o caso da autuada, as receitas devem obrigatoriamente ser apropriadas segundo o "regime de competência".

Como é perfeitamente sabido, a possibilidade de constituição da pessoa jurídica advém do fato de que esse ente possui personalidade própria, com autonomia patrimonial, capaz de adquirir direitos, assumir obrigações, proceder judicialmente, tais quais são atribuídos às pessoas físicas, situação positivada no art. 1.022 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 e alterações (Código Civil Brasileiro).

Art. 1.022. A sociedade adquire direitos, assume obrigações e procede judicialmente, por meio de administradores com poderes especiais, ou, não os havendo, por intermédio de qualquer administrador.

Por seu turno, o princípio contábil da "Entidade" encontra-se previsto na Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Referido princípio está definido no artigo 4º, a seguir transcrito:

"Art. 4º: O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no

universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único: O Patrimônio pertence à Entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou segregação contábil de patrimônio autônomo não resulta em nova Entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.”

De acordo com os dispositivos acima transcritos, conclui-se que a constituição, e funcionamento, da pessoa jurídica pressupõe a caracterização de que o patrimônio dessa pessoa deve ser tratado de forma autônoma em relação às demais pessoas, sejam elas pessoas físicas ou outras pessoas jurídicas.

Com efeito, as receitas de comissões pela intermediação de seguros devidas pelas seguradoras, originadas de percentual aplicado sobre o valor do prêmio do seguro, fazem parte do patrimônio da pessoa jurídica que intermediou/prestou o serviço de venda do seguro.

Já o princípio do reconhecimento das receitas pelo “regime de competência” encontra-se disciplinado no art. 251 do RIR/99 c/c os arts. 177 e 187, § 1º, letra “a”, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e alterações, abaixo transcritos, para melhor clareza:

***Art. 251.** A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

***Art. 177.** A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.*

[...]

***Art. 187.** A demonstração do resultado do exercício discriminará:*

(...)

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (grifos meus)

Este regime considera o reconhecimento das receitas no período em que ocorrerem, independentemente do recebimento ou pagamento dos serviços prestados. Devido a esse princípio contábil (princípio da competência), os tributos oriundos das comissões de corretagem, e outras receitas, a que tem direito a autuada, deverão ser calculados no período de apuração em que incorrerem as respectivas receitas.

O objeto social da autuada consta do art. 2º do seu Estatuto Social, fls. 362: *“Artigo 2º - A Sociedade tem por objetivo a Corretagem de Seguros de Todos os Ramos, Administração de Bens, Assessoria e Consultoria na Área de Seguros e Organização de Campanhas de Incentivo e Fidelização de Clientes.”*.

Os principais documentos juntados com a impugnação limitam-se a planilhas mensais demonstrativas do auferimento de receitas, cópias de notas fiscais, recibos de comissões da Caixa Seguradora SA, cópias de DARFs e cópias de PER/DCOMP, fls. 375 a 1246, insuficientes para contrapor a acusação fiscal.

Assim, conclui-se que as receitas das atividades de “corretagem de seguros” e de “assessoria e consultoria na área de seguros e organização de campanhas de incentivo”, desempenhadas pela autuada, fazem parte do seu patrimônio, devendo as receitas assim auferidas serem tributadas por quem desempenhou essas atividades, segundo o regime de competência.

Das receitas da FENAE Federação atribuídas equivocadamente à FENAE Corretora

Segundo fundamentos do acórdão recorrido, os dados do arquivo magnético fornecidos pelo Grupo Caixa continham valores de receitas da FENAE Federação, mas que foram excluídos pela fiscalização para fins de apuração da receita omitida pelo sujeito passivo. Os documentos dos autos comprovam esse fato, de modo que é de se concluir que inexistência de tributação das receitas auferidas pela FENAE Federação. Além disso, o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde o acórdão recorrido teria se equivocado em suas conclusões.

Da antecipação de receita e recolhimento tributário

A defesa alega de que o montante de R\$ 1.000.000,00 recebido da Caixa Seguros, a título de “comissão na negociação de seguro”, pelos serviços de corretagem realizados em 2003, mas liquidada em janeiro de 2004, somente seria tributável em 2004, momento do recebimento, e que, por iniciativa sua, recolheu antecipadamente os tributos devidos sobre o montante R\$ 400.000,00, deixando o valor de R\$ 600.000,00 para tributar em 2004.

Conforme já mencionado neste voto, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real deve oferecer à tributação às receitas auferidas segundo o regime de competência, ou seja, quando juridicamente os serviços foram prestados e não pelo regime de caixa, no seu recebimento. Verificado que os serviços foram prestados em 2003, todas as receitas devem ser

tributadas nesse mesmo ano, e não parte nesse ano e parte em 2004, o que acarretou “postergação” na tributação, o que mereceu os devidos ajustes pela autoridade fazendária.

Não bastasse isso, o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde o acórdão recorrido teria se equivocado em suas conclusões.

Despesas reembolsadas pelo Grupo Caixa Seguros

Segundo a defesa, a empresa recorrente e o Grupo Caixa Seguros, possuem negócios e interesses em comum. Neste contexto, aquele grupo se comprometeu a reembolsar: a autuada, responsável pela atividade de comercialização, de todas as despesas de uma central de atendimentos (*call center*), que cuidava especificamente de um determinado produto de seguros. Por tratar-se de reembolso e não de receita ou faturamento, tal numerário não poderia integrar a base de cálculo de PIS e Cofins.

Equivoca-se a recorrente. Os valores das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela autuada, a título de reembolso de despesas, fazem parte do seu faturamento, pois trata-se, na verdade, de venda de serviços prestados pela própria interessada, por conta do seu objeto social, mas que foram pagos/reembolsados pelo seu cliente (Caixa Seguros), devendo integrar a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Já a alegada declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718, de 1998, promovida pelo Supremo Tribunal Federal-STF, que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, não se aplica ao caso em análise, pois os reembolsos de despesas decorreram da emissão de notas fiscais de prestação de serviços pelo desempenho das atividades que constam do objeto social da interessada, não havendo que se falar na hipótese de “ampliação do conceito de receita bruta” (receitas financeiras, por exemplo), como decidido pela Suprema Corte.

Assim, é de se manter a omissão de receitas apurada pela fiscalização, devendo fazer parte do faturamento da autuada, base de cálculo do PIS e da Cofins.

Patrocínio “Jogos FENAE” - amortização de empréstimo concedido à FENAE Federação

Neste item, reproduzo os fundamentos expostos no voto do acórdão recorrido, que adoto também como minhas as razões de decidir:

“Inicialmente cabe considerar que, conforme o TVF, somente foram considerados como receitas omitidas os patrocínios pagos pelas empresas Caixa Vida e Previdência S/a e Caixa Consórcios S/A, no montante de R\$ 250.000,00 cada um, consoante fl. 05 e 120 do Anexo II a este processo, perfazendo um total tributado de R\$ 500.000,00. Além disso, às fl. 19 e 133 do Anexo II, constam recibos emitidos pela autuada, declarando o recebimento de tais valores em 31 de agosto de 2006. Logo, tornam-se sem fundamento os argumentos do sujeito passivo de que teriam sido pagos R\$ 1.000.000,00 a título de patrocínio para a Federação e não para si.

Além disso, em sua impugnação o sujeito passivo separou este montante de R\$ 1.000.000,00 em duas partes: R\$ 700.000,00 e R\$ 300.000,00. Afirmou que os R\$ 700.000,00 foram tributados conforme cópia do Razão nº 32 no Apenso 08, e que os R\$ 300.000,00 foram creditados diretamente A autuada por ordem da Federação a título de amortização de empréstimo, numerário anteriormente

No Apenso 08 não consta a cópia do Razão alegada pelo sujeito passivo, mas apenas cópia do cheque de R\$ 300.000,00. Contudo, a autoridade fiscal anexou a referida cópia durante a fiscalização no Anexo III a este processo, As fl. 33/61. Analisando a referida cópia, verifica-se que se refere ao ano 2005, 'distinto, portanto, do ano em que os pagamentos foram feitos, qual seja, 2006; consoante recibos mencionados.

Ademais, conforme dito, somente foram feitos dois pagamentos de R\$ 250.000,00, que não podem corresponder, por óbvio, ao suposto registro de R\$ 700.000,00 efetuado em conta de receita pelo sujeito passivo.

No que se refere ao cheque de R\$ 300.000,00, este não tem qualquer relação com os recebimentos a título de patrocínio, haja vista incompatibilidade de valor e de data de pagamento. Os patrocínios são de 250.000,00 e foram pagos em 31 de agosto de 2006, enquanto o cheque foi emitido para a autuada e depositado na conta da Federação em agosto de 2004. Além disso, os recibos são de R\$ 250.000,00 emitidos por duas empresas distintas do grupo caixa, o que não justifica um cheque único e no valor de R\$ 300.000,00

Por fim, o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde o acórdão recorrido teria se equivocado em suas conclusões.

Diferença entre valores brutos dos recibos de corretagem— R\$ 32.203,20

Neste item, reproduzo, em síntese, os fundamentos expostos no voto do acórdão recorrido, que adoto também como minhas as razões de decidir:

“O grupo Caixa somente contabiliza como receita do sujeito passivo o montante pago a título de corretagem.

Se o sujeito passivo procedeu a um cálculo partindo do montante líquido informado no recibo, com a adição dos tributos retidos, equivocou-se, pois neste montante já estão considerados no mês os adiantamentos e devoluções que não competem ao período.

Em função disto não há justificativa para a realização de diligência, consoante pleiteado pelo sujeito passivo, vez que o Grupo Caixa procedeu acertadamente na determinação da receita bruta, sendo improcedente a sua alegação.”

Como o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde a decisão teria se equivocado em suas conclusões, é de se manter o quanto decidido no acórdão recorrido.

Dedução indevida da receita — R\$ 88.607,81

A partir do momento do serviço prestado, a FENAE Corretora passa a ter direito ao recebimento da comissão de seguros, ou seja, passa a ter um crédito perante a seguradora. Possível inadimplemento da pessoa física ou jurídica que contratou o seguro com a seguradora (Grupo Caixa), não pode ser tratado como serviço cancelado, como pretende o sujeito passivo.

Dessa forma, correto o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que: a falta de repasse da comissão pela seguradora somente consiste em perda no recebimento de

crédito, que pode ser deduzida como despesa para fins de apuração do lucro real, se atendidos os requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No presente caso, o sujeito passivo não comprovou o atendimento dos requisitos legais para dedutibilidade, sendo indevida a exclusão do crédito não pago, no valor de R\$ 88.607,81.

Corno se trata apenas de interpretação da legislação tributária, é prescindível a realização de diligência.

Do crédito de R\$ 300.000,00

Alega a recorrente que o valor acima mencionado, em verdade foi dirigido a FENAE Federação, contudo, equivocadamente escriturado como pagamento à FENAE Corretora.

No entanto, a informação da Caixa Seguradora, fls. 77 e 85 do Anexo II-Vol I, demonstram que o pagamento foi feito à FENAE Corretora (autuada).

Segundo o acórdão recorrido, a autuada juntou aos autos em sua impugnação cópias do cheque emitido pela Caixa Seguradora, em 19/08/2004, e de comprovante de depósito, nominativos à autuada, o que somente serviria para comprovar que lhe era destinado o pagamento de R\$ 300.000,00. Se o sujeito passivo repassou tal montante à FENAE Federação, o motivo não foi esclarecido nos autos.

Dessa forma, não apontando a recorrente, de forma clara e precisa, onde o decisão recorrida teria se equivocado em suas conclusões, deve-se manter a omissão de receitas sobre esse valor.

Divergências entre valores brutos e líquidos referentes a programas PAR

Neste item, reproduzo, em síntese, os fundamentos expostos no voto do acórdão recorrido, que adoto também como minhas as razões de decidir:

“Em relação a alegada duplicidade de tributação da receita de R\$ 1.000.000,00, no sentido de que este valor estaria representado pelos R\$ 400.000,00 provisionados pelo sujeito passivo por antecipação em dezembro de 2003, somados aos R\$ 600.000,00 complementares, lançados no resultado em dezembro de 2004, mas estaria escriturado equivocadamente na contabilidade do Grupo Caixa como receita em 07/04/2005, no valor R\$ 1.625.922,61, gerando uma omissão indevida neste ano, entendo que a mesma não restou comprovada nos autos.

Como prova de seu argumento, o sujeito passivo anexou três ofícios da Caixa Seguros no Apenso 09, os quais informam pagamentos de comissão realizados em junho de 2003 no valor bruto total de R\$ 916.407,37, e em valor líquido total de R\$ 250.956,83.

Está evidente que tais recibos não correspondem ao montante de R\$ 1.000.000,00 aqui tratado, por incompatibilidade de valor e de datas: no valor bruto há uma diferença de R\$ 83.592,63; e nas datas, os recibos demonstram pagamentos efetuados em junho de 2003, sendo que o sujeito passivo alegou no tópico 2 de sua impugnação que o montante de R\$ 1.000.000,00 foi pago em janeiro de 2004.

Além disso, não há prova alguma nos autos do registro pelo Grupo Caixa do valor de R\$ 1.625.922,61 em 2005 e que, o que é mais importante, tal montante abrangeria a receita de R\$ 1.000.000,00. Então, não há qualquer indício da alegada tributação em duplicidade.

Em relação ao argumento de que as diferenças de valores imputadas como omissão decorrem do fato de que o Grupo Caixa escriturou os valores brutos de comissão de corretagem, enquanto repassa valores líquidos, os quais são tributados pelo sujeito passivo, este também não tem qualquer fundamento.

Isto porque procedeu acertadamente o Grupo Caixa ao escriturar os valores brutos e informá-los como receita bruta para a fiscalização, vez que esta é que compõe a base de cálculo dos tributos aqui tratados. Os adiantamentos abatidos para apurar o líquido correspondem a valores antecipados, mas que não são tributáveis quando dos seus pagamentos, e sim, no momento em que a comissão é devida. Tal questão já foi esclarecida anteriormente neste voto.”

Dessa forma, não apontando a recorrente, de forma clara e precisa, onde o decisão recorrida teria se equivocado em suas conclusões, deve-se manter a omissão de receitas sobre esse valor.

Das receitas provenientes da empresa Alquimia Serviços de Marketing

Neste item o sujeito passivo alega que os pagamentos provenientes da Alquimia Serviços de Marketing foram escriturados e tributados por uma Sociedade em conta de participação-SCP, da qual é sócio ostensivo.

Já a empresa Alquimia havia informado à fiscalização (fl. 272/273 do Anexo II) que pagara o montante de R\$ 50.939,26 relativo à comissão de agenciamento, comprovando tal fato com notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo (fl. 274/277 do Anexo II — notas fiscais de nºs 72 a 75),. Assim, a autoridade fiscal considerou esta receita como omitida.

A defesa, tanto na fase impugnatória, como na fase recursal não conseguiu comprovar, mediante documentação contábil/fiscal hábil e idônea, a tributação dessas receitas, de modo que a exigência fiscal deve ser mantida.

Das receitas provenientes das empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência e Porto Seguros Cia. de Seguros Gerais

Neste item, reproduzo os fundamentos expostos no voto do acórdão recorrido, que adoto também como minhas as razões de decidir:

“A autoridade fiscal realizou circularização junto As empresas Mapfre Vera Cruz Seguradora, Mapfre Vera Cruz Vida e Previdência e Porto Seguros Cia. de Seguros Gerais, conforme fl. 314/316, 323/325 e 259/261 do Anexo II, respectivamente, estando o lançamento embasado em documentação apropriada.

Em sua defesa, o sujeito passivo, argumentando dificuldade de identificar as receitas em sua contabilidade, informou que solicitou às referidas empresas um detalhamento analítico dessas, no que não teria sido atendido. Em vista disso solicitou a realização de diligência ou a concessão de prazo para a juntada posterior dos documentos (nos termos do art. 16, § 4º, "a" do PAF).

Não consta dos autos prova documental de que o sujeito passivo tenha efetivamente realizado a referida solicitação àquelas empresas.

Além disso, nos termos do art. 264 do RIR/99 compete ao sujeito passivo manter em boa guarda seus livros, bem assim, e, principalmente, os documentos que embasaram os registros nele efetuados.

Não pode trazer como argumento de defesa o fato de não conseguir identificar em sua própria contabilidade os lançamentos das receitas recebidas por prestação de serviços de corretagem que, consoante por si reconhecido na impugnação, são efetivamente realizados.

Em função dessas considerações, não vislumbro motivo plausível para a execução de diligência, sendo a mesma prescindível.

Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos, o dispositivo mencionado do PAF determina que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que, fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

Na espécie, o pretendido motivo de força maior não restou demonstrado conforme já esclarecido, não sendo possível a apresentação da documentação após o prazo de impugnação.

De qualquer forma, já transcorreu um ano desde a apresentação da defesa, prazo que entendo mais que suficiente para viabilizar ao sujeito passivo a compreensão de sua própria escrituração e, por conseguinte, a apresentação dos documentos (notas fiscais por si emitidas, extratos bancários etc) que deveriam estar sob sua guarda, ou até para a obtenção, junto a seus clientes, do detalhamento das receitas informadas ao Fisco.”

Por fim, o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde o acórdão recorrido teria se equivocado em suas conclusões.

Das diferenças apuradas entre os valores escriturados e aqueles declarados/pagos

Segundo o acórdão recorrido, essa matéria não faz parte dos autos de infração objetos da presente lide, mas sim dos autos de infração formalizados nos processos nº 14041.001408/2007-10 e 14041.001396/2007-15.

Em seu recurso, a defesa não contesta essa informação, razão pela qual essa matéria será considerada definitivamente julgada, na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Da Inexistência (falta de clareza) na Apuração da Omissão de Receitas

Alega a recorrente que “(...) não foi possível aferir as bases que levaram a fiscalização a imputar a omissão de receita em determinados lançamentos que montam a quantia de, aproximadamente, R\$ 940.069,16 (...)”. Menciona, ainda, que a divergência entre os valores seria decorrente do modo como a fiscalização foi realizada, por amostragem, o que gerou diferenças, e conseqüentemente a imputação de valores indevidos.

Sem razão à defesa. A fiscalização foi feita mediante circularização com os principais clientes da autuada e os valores omitidos forma apurados com base na diferença dos valores informados por esses clientes e os declarados pela autuada, conforme demonstram as planilhas mensais de fls. 91 a 98, onde se verifica que o montante das receitas omitidas considerado nos autos de infração, de R\$ 10.872.888,58, está perfeitamente identificado e demonstrado.

Além disso, o recorrente deixou de apontar, de forma clara e precisa, onde o acórdão recorrido teria se equivocado em suas conclusões.

Por fim, cumpre registrar que o recorrente deixou de se manifestar, expressamente, na peça recursal, das incidências da multa isolada pelo recolhimento a menor das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, no percentual de 50%, e da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, motivo pelo qual essas matérias são consideradas definitivamente lançadas/julgadas, na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes da CSLL, do PIS e da Cofins, na medida que os fatos que os ensejaram são os mesmos.

Em face do exposto, voto para que não seja conhecido o pedido de inépcia do recurso efetuado pela PGFN, que seja rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, que sejam indeferidos os pedidos de diligência/perícia, que seja considerado definitivamente julgadas/lançadas as matérias não expressamente contestadas no recurso e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo