



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15521.720022/2013-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.989 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente F SILVA & ROMÃO LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR DE NULIDADE. IRREGULARIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES PERANTE AS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A informações que deram respaldo ao lançamento, fornecidas por operadoras de cartões de crédito, foram obtidas por procedimento regulado por lei já declarada constitucional pelo STF. Ademais, não cabe ao julgador administrativo analisar inconstitucionalidade de lei. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO COM BASE NA RECEITA CONHECIDA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Havendo nos autos elementos de prova suficientes para a formação da convicção da autoridade julgadora no que se refere à plena atividade operacional do estabelecimento comercial no ano-calendário da autuação, o arbitramento levará em conta a receita bruta conhecida, obtida a partir de informações prestadas por administradoras de cartões de crédito, procedimento adotado pela autoridade lançadora.

LANÇAMENTOS DECORRENTES OU REFLEXOS DECORRENTES DA OMISSÃO DE RECEITA. RELAÇÃO DE CAUSA E DE EFEITO.

Nenhum reparo deve ser efetivado nos lançamentos reflexos se inexistentes nos autos elementos de prova suficientes para a quantificação de parcela da autuação que não levou em conta a tributação de produtos sujeitos à alíquota zero. Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, “mutatis mutantis”, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação do tributo considerado principal aos lançamentos relativos ao PIS/Pasep, à CSLL e à COFINS, dada a íntima relação de causa e efeito entre eles.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza o evidente intuito de fraude a autorizar a exasperação da penalidade de ofício aplicada, a apresentação de declaração na condição de inativa quando, em realidade, a empresa estava ativa e operando plenamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Assinado Digitalmente

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 0829.021 proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário abaixo descrito:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Imposto de Renda Pessoa Jurídica	R\$	108.914,12
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$	78.356,54
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	R\$	218.270,29
Contribuição para o PIS/Pasep	R\$	47.291,92
Crédito Tributário Total	R\$	452.832,87

Na origem, tem-se fiscalização que apurou atividade da contribuinte que se declarara inativa no ano-calendário de 2010.

Dada o seu detalhamento e precisão acerca das informações necessárias ao desembaraço do presente feito, permito-me transcrever parte do relatório do acórdão:

(...)

Relevante destacar que a atividade da pessoa jurídica, constante de seu contrato social, corresponde ao comércio varejista de alimentos.

O procedimento foi deflagrado com o encaminhamento ao domicílio tributário do sujeito passivo, com a utilização da via postal, de Termo de Intimação Fiscal, fls. 02/03, recepcionado em 04/04/2013, fls. 04/05, ocasião em que a pessoa jurídica foi instada a apresentar os seguintes documentos:

- Livros Caixa ou Diário e Razão; Livro de Registro de Inventário; Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Notas Fiscais de Entrada; Talonário de Notas Fiscais de Serviços Prestados e Vendas de Mercadoria; Contrato/Estatuto Social e suas alterações; Cópia legível de documento de identidade do representante legal; Relação de todas as contas bancárias da empresa; Extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras; e DIPJ.

A empresa deveria ainda esclarecer se houve algum pagamento efetuado aos sócios, relativo ao ano-calendário de 2010, referente à distribuição de lucros ou dividendos.

Dada a inércia da requerida, deu-se a edição do Termo de Reintimação Fiscal de fl. 06, cuja notificação, também pela via postal, ocorreu em 29/04/2013, fls. 07/08.

Em petição datada de 20/05/2013, fl. 09, a fiscalizada consignou haver apresentado o Contrato Social, fls. 13/16, e a Declaração de Inatividade do ano-calendário 2010, fl. 17.

Prosseguindo, o responsável pela auditoria lavrou novo Termo de Intimação Fiscal, fl. 18, notificado em 06/06/2013, fls. 19/20, em que foi determinado que a pessoa jurídica esclarecesse se houve movimentação financeira nas contas correntes de titularidade da empresa no período objeto da ação fiscal, bem como que informasse se havia efetivado compras de mercadorias perante a Frimesa Cooperativa Central, CNPJ 77.595.395/000113, no valor de R\$ 138.358,63, e a Nutribaby Indústria de Alimentos Ltda, CNPJ 08.613.968/000103, no montante de R\$ 11.854,08.

Tendo em conta a não apresentação dos livros contábeis e fiscais relacionados no Termo de Início, bem como em razão de não ter sido apresentada resposta à indagação referida no parágrafo precedente, deu-se a edição de Termo de Reintimação e Intimação Fiscal, fl. 21, notificado em 10/07/2013, fls. 62/63, em que foi reiterada a requisição constante dos termos anteriores, como também foi determinado que o sujeito passivo apresentasse a “escrituração das compras referentes às notas fiscais de mercadorias que totalizam R\$ 6.052.594,40”, as quais foram relacionadas em documento anexo à intimação fiscal, fls. 22/61, tendo sido ressaltado que a empresa requerida consta como adquirente dos produtos, “conforme pesquisa das Notas Fiscais Eletrônicas”.

Em 16/07/2013, a pessoa jurídica requereu a prorrogação do prazo em 30 (trinta) dias, fl. 64. A autoridade fiscal, por sua vez, concedeu o prazo de 15 (quinze) dias.

Conforme AR de fls. 483/484, em 23/08/2013, o sujeito passivo foi notificado de novo Termo de Intimação Fiscal, fls. 66/67, ocasião em que a sociedade empresarial foi intimada a manifestar-se acerca de valores por ela recebidos de operadoras de cartão de crédito, conforme adiante discriminado:

- a Redecard S/A informou vendas, por parte da fiscalizada, nos valores de R\$ 961.829,34 e R\$ 148.530,08 nos cartões de crédito e de débito respectivamente, fls. 68/91;

- a Cielo S/A indicou vendas, em nome da auditada, nos valores de R\$ 793.785,44 e R\$ 120.966,50 nos cartões de crédito e de débito respectivamente, fls. 92/334; e
- a À Vista S/A relacionou vendas, inerentes à interessada, nos valores de R\$ 569.178,97 e R\$ 17.076,05 nos cartões de crédito e de débito respectivamente, fls. 345/482.

Paralelamente, o representante fazendário diligenciou perante as nominadas administradoras de cartões de crédito, solicitando a apresentação da documentação comprobatória das vendas efetuadas pela F SILVA & ROMÃO LTDA, no ano-calendário 2010, informação a ser fornecida com a especificação dos valores mensais, em papel assinado pelo representante legal da administradora:

- À Vista S/A – Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de Documentos à fl. 485;
- Cielo S/A – Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de Documentos à fl. 732; e
- Redecard S/A – Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de Documentos à fl. 970.

As demandadas atenderam à determinação fiscal mediante a apresentação da documentação abaixo indicada:

- À Vista S/A, fls. 48/731;
- Cielo S/A, fls. 735/968; e
- Redecard S/A, fls. 973/996.

A partir da análise do documentário recepcionado, concluiu a autoridade fiscalizadora que, observado o que foi apurado nas diligências efetivadas nas administradoras dos cartões de crédito, foi constatada “ocorrência de vendas efetuadas pela fiscalizada no montante de R\$ 2.611.333,38 [...]” conforme a seguir detalhado:

Mês	À VISTA ADM		CIELO		REDECARD		TOTAL
	Crédito	Débito	Crédito	Débito	Crédito	Débito	
Janeiro	39.774,04	1.193,36	50.771,20	7.703,05	10.418,20	58.045,92	167.905,77
Fevereiro	44.873,58	1.346,21	52.161,97	6.843,99	9.001,79	68.364,16	182.591,70
Março	48.815,54	1.464,64	69.970,47	8.240,61	12.483,48	77.190,08	218.164,82
Abril	49.326,02	1.479,84	26.772,90	8.231,85	11.418,25	81.402,37	178.631,23
Mai	45.382,17	1.361,50	67.057,77	9.357,59	12.176,41	84.153,99	219.489,43
Junho	49.590,92	1.487,74	81.069,37	10.967,82	11.534,54	83.867,06	238.517,45
Julho	48.170,46	1.445,17	76.351,67	10.518,44	10.729,57	89.872,19	237.087,50
Agosto	46.234,49	1.387,05	76.223,30	11.210,53	12.237,34	86.245,15	233.537,86
Setembro	50.375,84	1.511,24	72.947,96	11.125,47	11.938,93	77.773,40	225.672,84
Outubro	48.832,04	1.464,99	75.432,89	13.144,79	13.880,61	85.843,72	238.599,04
Novembro	44.574,69	1.337,34	70.576,00	11.441,34	14.099,77	76.767,69	218.796,83
Dezembro	53.229,18	1.596,97	74.449,94	12.181,02	18.611,19	92.303,61	252.371,91
Total	569.178,97	17.076,05	793.785,44	120.966,50	148.530,08	961.829,34	2.611.366,38

Ressaltou, ainda, que ao “ser questionada acerca das vendas acima, a fiscalizada ficou-se inerte, além de não apresentar sua escrita contábil/fiscal”.

Adicionalmente, foi assegurado pelo autor do procedimento que “Além das vendas informadas pelas operadoras de cartão, constatou-se, pela pesquisa das Notas Fiscais Eletrônicas – NFE (sistema RECEITANETBX), a existência de compras de mercadorias efetuadas pela fiscalizada no montante de R\$

6.052.594,40”, tendo sido a fiscalizada intimada a apresentar a escrituração das compras sem, contudo, nada ter sido apresentado ao agente do fisco.

Prosseguindo, assinalou a autoridade fiscal haver ficado “evidente que esta fiscalização esgotou toda a possibilidade de garantir à fiscalizada meios para esclarecer as receitas oriundas de vendas no período em que se declarava inativa”.

Em assim sendo, procedeu à constituição do crédito tributário mediante o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, medida adotada “tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início e Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los”, medida que teve por fundamento o estabelecido pelo art. 530 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99.

Quanto à infração considerada pela autoridade fiscal, a Omissão de Receita da Atividade – Receita Bruta Mensal na Revenda de Mercadorias, decorreu das informações recebidas das operadoras de cartão de crédito, que apontaram a existência de operações de vendas, por parte da empresa, no valor total anual de R\$ 2.611.366,38.

A autuação teve por enquadramento legal o disposto pelo art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e pelo art. 537 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99.

No que se refere aos tributos decorrentes ou reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins), também foi considerada a omissão de receita proveniente das informações prestadas pelas administradoras dos cartões de crédito, tendo sido especificados os seguintes enquadramentos legais: Lei nº 9.249, de 1995; art. 29, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996; art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003; art. 3º da Lei nº 7.689, de 1988; e art. 24, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995;

- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998; art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; art. 24, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

- Contribuição para o PIS/Pasep – art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 1970; art. 2º, inc. I e 9º da Lei nº 9.715, de 1998; art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998; art. 8º, inc. I da Lei nº 9.715, de 1998; art. 24, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995; art. 79 da Lei nº 11.941, de 2009 e art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

A notificação dos lançamentos, pela via postal, deu-se em 06/09/2013, fls. 1077/1078.

Inconformada com o feito, em 04/10/2013 a pessoa jurídica impugnou os lançamentos, fls. 1081/1111, medida adotada tendo por fulcro os fundamentos adiante reproduzidos:

II 1. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

Nulidade do feito pela utilização de provas obtidas por meio ilícito no processo fiscal. (Vedação Constitucional segundo o inciso LVI do art. 5º da Constituição Federal de 1988: "São inadmissíveis no processo as provas obtidas por meio ilícito")

Convém oportunamente registrar que foi amplamente noticiado pela mídia que a mais alta corte do país, o Supremo Tribunal Federal (STF), em recente julgamento de um caso concreto, considerou inconstitucional a quebra do sigilo bancário

realizado pela Receita Federal utilizando-se das prerrogativas estabelecidas pela lei nº 105/2001. Segue abaixo trechos do teor da referida notícia:

[...]

Como se verifica, o caso acima mencionado se deu em obediência a lei, e ainda assim, a Corte Suprema deu provimento ao recurso. Ressaltamos que no lançamento impugnado, a quebra do sigilo bancário se deu em desrespeito à lei, pois a requisição das informações das operadoras de cartão de crédito se operou através de intimação fiscal.

E também:

(...)

Por tudo acima expendido, torna-se evidente que a utilização dos dados bancários fornecidos pelas empresas de cartões de crédito sem prévia autorização judicial configura afronta aos ditames constitucionais de competência da administração e das garantias fundamentais.

E ainda:

Nos autos do processo administrativo fiscal, consta que o auto de infração foi efetuado tendo como prova principal das infrações tributárias identificadas, os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito denominadas "REDECARD", "CIELO", "BANKPAR" a título de vendas a débito e a crédito, supostamente efetuada pela empresa. A referida informação foi requisitada pelo Auditor Fiscal responsável pela auditoria, e conforme está assinalado no Relatório Fiscal (fls. 607 a 609), diretamente às instituições financeiras, através de um Termo de Diligência Fiscal assinado por ele, procedimento este que, sem nenhuma sombra de dúvidas, ocorreu em total desrespeito ao que está previsto na legislação tributária, mais especificamente ao que está estabelecido no art. 4º do Decreto nº 3.724/2001 que regulamentou a lei nº 105/2001 que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, uma vez que a norma legal deixa bem claro que as requisições devem ser efetuadas pela autoridade competente para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal, autoridades estas que estão elencadas no art. 6º da Portaria RFB nº 3.014/2011 (abaixo transcrita) e ainda de que deverá ser formalizada mediante o documento denominado Requisição de Movimentação Financeira, e não através do Termo utilizado.

Segue abaixo trechos do texto legal:

[...]

Como pode ser observado pela leitura dos dispositivos legais acima transcritos, a lei que prevê e admite a quebra do sigilo bancário pela administração fiscal, não o faz, de qualquer maneira, ela estabelece requisitos e formalidades a serem seguidas pelo Fisco, e caso não sejam respeitadas, desampara o procedimento fiscal e o reveste de nulidade, pois o mesmo acaba sendo realizado em conflito com o que está previsto na lei, fato este que não é permitido no procedimento fiscal, principalmente quando se trata de obtenção de provas necessárias para demonstrar a ocorrência do fato gerador e por conseguinte a prática da infração tributária descrita, lembrando que um dos princípios que rege o lançamento fiscal é o da legalidade. Havendo desrespeito a esse princípio, o lançamento fiscal deve ser considerado improcedente.

Pelos motivos de fato e de direito acima exposto, rogo preliminarmente pela nulidade da exação.

II 2.

DO MÉRITO

Agora, tratando-se do mérito do lançamento Fiscal impugnado, como será visto, demonstraremos na presente, os motivos de fato e de direito que desqualifica o auto de infração e implica na sua nulidade, por ferir principalmente o princípio da legalidade, da tipicidade e da verdade material.

Há no lançamento os seguintes vícios materiais insanáveis:

1º Erro na determinação da matéria tributável e na quantificação do montante do tributo devido, inobservância ao art. 142 do Código Tributário;

2º Ausência de certeza e liquidez no lançamento, inobservância do inciso II do Art. 112 do Código Tributário Nacional;

Os vícios acima apontados ocorreram tanto na apuração da base de cálculo do IRPJ (Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) quando da determinação do Lucro arbitrado da empresa, quanto na apuração da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, pelos seguintes motivos:

1º) Não há respaldo legal que autorize o fisco a considerar a totalidade dos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito como receita bruta conhecida das vendas da empresa para ser utilizada na regra de apuração do lucro arbitrado estabelecido no art. 16 da lei nº 9.249/95, tendo em vista a definição legal de receita bruta prevista no caput do art. 31 da lei nº 8.981/95 e no seu parágrafo único.

Portanto, os erros apontados acima, cujos argumentos de defesa serão apresentados em seguida, acabaram constituindo um crédito tributário irreal, tamanha a disparidade existente entre a hipótese prevista na lei e o fato concreto, a ela vinculada.

1º) DA BASE DE CÁLCULO EQUIVOCADA DO IRPJ e DA CSLL E A INCORRETA

APURAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO

Iniciamos transcrevendo a base legal (art. 31 da lei nº 8.981/95) que define a receita bruta das vendas para fins de apuração do IRPJ e CSLL, que por sua vez, também passou a servir de base para a apuração das contribuições do PIS e do COFINS, após as alterações sofridas pela legislação que trata dessas contribuições:

[...]

De acordo com a Fiscalização, após a consolidação dos valores informados pelas operadoras de cartões de crédito realizadas a favor do CNPJ da empresa, a totalização desses valores foi considerada como se fosse a receita bruta conhecida da empresa, e sobre os referidos totais trimestrais aplicou-se a alíquota de 9,6% (comércio em geral) para apuração do lucro arbitrado da empresa, utilizando-se da regra contida no art. 16 da lei nº 9.249/95.

Porém, não há suporte legal que autorize o Fisco configurar que os ditos valores representem efetivamente a receita bruta conhecida das vendas realizadas pela empresa, pois sabemos que incluídos nos referidos valores estão as taxas cobradas pelas administradoras dos cartões de crédito que normalmente é uma taxa percentual sobre a operação realizada através dos cartões, e ainda as vendas

canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador. A receita em si é totalmente desconhecida do Fisco, e por isso, em caso de arbitramento do lucro a melhor subsunção ao fato identificado estaria nas hipóteses estabelecidas no art. 51 da lei nº 8.981/95 onde o legislador, considerando os casos de receita desconhecida, procurou abranger o fato. E dizemos que a receita apurada pelo Fisco é desconhecida tendo em vista a própria definição legal para receita bruta das vendas. No levantamento do fisco não há referências e nem demonstrações da composição da venda efetiva realizada pela empresa.

É certo que a prova é o elemento que fornece a convicção sobre a ocorrência de determinado evento que se identifica com a hipótese de incidência descrita na lei e que resulta na obrigação tributária, e não há nos autos os elementos caracterizados de que os valores representados pelas informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito representem de fato a receita conhecida das vendas realizadas pela empresa.

A primeira infração tributária foi tipificada pela Fiscalização em relação ao IRPJ como omissão de receita oriunda das informações prestadas pelas operadoras de cartões de crédito.

Estando autorizado o arbitramento do lucro da empresa, o mesmo não poderia ter sido efetivado pela regra da receita conhecida como fez a Fiscalização, e sim pela regra da receita desconhecida, regra que deve se aplicada inclusive em respeito e obediência a norma contida no art. 112 do CTN.

A saber, o legislador estabeleceu duas regras para apuração do lucro arbitrado, são elas:

A do art. 16 da lei nº 9.249/95, para ser aplicada nos casos de receita conhecida, como se nota abaixo:

[...]

E a do art. 51 da lei nº 8.981/95, para ser aplicada nos casos onde não é conhecida a receita bruta da empresa, como se nota abaixo:

[...]

Portanto, para os casos de receita desconhecida, o artigo transcrito acima enumera possibilidades da Fiscalização arbitrar o lucro da empresa utilizando-se de diferentes formas e maneiras, e em nenhuma delas está contemplado a soma dos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito em sua integralidade.

Havendo pois a efetivação de um arbitramento do lucro, onde a receita bruta é desconhecida, como no lançamento efetuado, a regra que melhor se aplicaria ao caso, sem sombra de dúvidas, seria a regra contida no art. 51 da lei nº 8.981/95 e não a regra do art. 16 da lei nº 9.249/95 como fez a Fiscalização, como se os valores informados pelas operadoras de cartões de crédito em sua integralidade fossem sua "receita bruta conhecida de suas vendas", implicando em erro substancial na subsunção do fato concreto ao fato abstratamente definido pela hipótese legal.

Corroborando com o argumento a ementa do Eg. CC abaixo transcrito:

[...]

É visível que a utilização ao extremo e simplória das presunções pode levar a situações

absurdas, gerando base de tributação irreal. Esse instituto, invariavelmente destina a muitos dos Agentes Públicos uma certa acomodação na caracterização do ilícito, impedindo-os de dar aos fatos a sua verdadeira e única interpretação.

Da importância das provas:

A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Porém, toda verdade deve resistir à refutação.

Corroborar o argumento acima a ementa do Acórdão do Eg. CC abaixo transcrito:

[...]

Destarte, carecendo, portanto, o lançamento de ofício efetuado, de provas substanciais que materialize as infrações descritas, não pode o mesmo prosperar na finalidade de dar início a relação jurídica pretendida pelo Fisco para a exigência do crédito tributário por ele constituído, pela inobservância do comando legal contido no Art. 142 do CTN ao qual deve se submeter o lançamento fiscal.

Então, pelo exposto acima, o lançamento contestado está viciado em sua substância, seja quando não se subsume a hipótese legal, seja quando se calça em premissas e suposições que o distancia da realidade fática e se edifica no campo da dúvida e da incerteza, prejudicando a certeza e liquidez que deve lhe revestir.

2º) Não há respaldo legal que autorize o fisco a considerar a totalidade dos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito como receita bruta das vendas da empresa, a servir de base de cálculo para apuração do PIS e da COFINS, posto que na comercialização de alguns produtos alimentícios e de alguns produtos de higiene pessoal, por exemplo, há a previsão legal de alíquota "zero", tanto para o PIS como para o COFINS estabelecida pela lei nº 10.865/2004, pelo Decreto nº 5.630/2005 e pelo Decreto nº 6.461/2008.

(...)

O trabalho Fiscal novamente incorreu em erro quando da apuração da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, pelos seguintes motivos: A Fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, simplesmente totalizando os valores informados pelas operadoras dos cartões de crédito, como se os referidos valores representassem de fato a receita bruta das vendas, esquecendo-se não apenas das taxas das operadoras de cartão de crédito, das vendas canceladas e dos impostos não cumulativos (Art. 31 da lei nº 8.981/95), mas agora esquecendo-se também que a legislação que trata das referidas contribuições (transcrições abaixo), estabelece diversas isenções das contribuições do PIS e COFINS sobre a receita das vendas de diversos produtos alimentícios e de higiene, fixando a alíquota "zero" para a sua apuração.

Portanto a Fiscalização ignorou o fato da atividade da empresa ser a comercialização de produtos alimentícios no varejo em geral, e principalmente, ignorou a própria legislação que rege as referidas contribuições, o que não é permitido pela nossa legislação tributária. Produtos como arroz, feijão, hortaliças, ovos, farinha de trigo, leite e seus derivados, queijo, leite em pó produtos de higiene pessoal (toucador), refrigerantes, cervejas, entre outros, tem na legislação transcrita abaixo, a fixação de alíquotas "zero" na apuração do PIS e da COFINS, portanto, sem incidência das referidas contribuições. Não há previsão legal que autorize o Fisco a considerar que o total das supostas vendas apuradas pelas informações obtidas com as operadoras de cartão de crédito, seja tratada em sua integralidade, como base de cálculo para a exigência dessas contribuições, sabendo-se que muitos dos produtos compreendidos nessa venda não estão sujeitos a incidência das contribuições do PIS e da COFINS posto que a alíquota atribuída pela legislação a elas é "zero".

Portanto, os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito, e utilizados no lançamento do PIS e da COFINS revestem de incerteza o lançamento efetuado pelo Fisco, fato que é devidamente repudiado pelo ordenamento jurídico, sobretudo no enunciado do inciso II do Art. 112 do CTN já transcrito acima e também no enunciado dos artigos 97 e 142 do CTN, o que também vicia o lançamento e demonstra sua insubsistência.

Acompanha o raciocínio acima a Ementa do Eg. Conselho de Contribuintes abaixo transcrita:

[...]

Como foi citado acima, a Fiscalização também não atentou para o comando legal do art. 224 do RIR/99 (Art. 31 da lei nº 8.981/95) abaixo transcrito, que define a receita bruta para fins de apuração do IRPJ e CSLL, que por sua vez, também se aplica na apuração da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, haja vista a o art. 3a da Lei nº 9.718/98 e a revogação do seu parágrafo primeiro efetuado pela lei nº 11.941 de 2009:

[...]

Portanto, caberia à Fiscalização realizar as devidas diligências no sentido de apurar corretamente a receita bruta dos contribuintes conforme determina o comando legal acima citado, e a correta base de cálculo, a fim de retratar fielmente o correto fato gerador dos tributos exigidos.

Ora, desprezar a correta apuração de uma base de cálculo e tributar o total dos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito é legitimar o que é ilegítimo, é tributar além do permitido, é proceder em desconformidade com a lei, situações concretas que não são permitidas no lançamento fiscal. Assim quando o Fisco deixa de proceder às diligências necessárias para tal, acaba por fragilizar a consistência do lançamento e permite que o mesmo contenha vícios materiais insanáveis quanto à quantificação da matéria tributável, como exemplarmente foi demonstrado no item acima, quando se tributou o que não era tributável.

(...)

TRATAMENTO CONTÁBIL DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DAS OPERADORAS DOS CARTÕES DE CRÉDITO

As vendas de produtos ou serviços efetuadas por meio de cartões de crédito caracterizam-se como vendas a prazo, pois as empresas administradoras de

cartões de crédito somente efetuam o pagamento, em geral, após certo prazo da entrega das autorizações de pagamento do estabelecimento vendedor, sendo que as administradoras de cartões de crédito cobram uma taxa sobre o valor da venda, a título de reembolso de despesas com material e serviços colocados à disposição do comerciante.

Assim, o estabelecimento vendedor deve abrir conta contábil intitulada "Contas a Receber Administradora X", no grupo do "Ativo Circulante", para registro do crédito a receber. Lembramos que referida conta deve ser aberta em nome da administradora do cartão de crédito, e não em nome do comprador da mercadoria, pois a administradora, por contrato, fica responsável pelo recebimento do comprador (seu correntista), desobrigando a empresa vendedora de qualquer ônus ou perda com a operação caso o comprador não venha a liquidar seu débito.

[...]

Portanto, para complementar a contestação do mérito do lançamento, cumpre, de início, destacar três artigos do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), quais sejam: art. 97, art. 112 e art. 142 e apresentar um breve resumo sobre incidência tributária data pela doutrina e pela jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, hoje,

Câmara de Recursos Fiscais (CARF):

[...]

Assim descrito, agora cumpre estudar a hipótese de incidência do tributo.

[...]

O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O lançamento é o ato que constitui o crédito tributário, praticado, privativamente pela respectiva Autoridade Administrativa. A competência vinculada da Autoridade Administrativa significa dizer que esta deve subordinar-se ao que expuser a lei, tão somente executando as atribuições de seu cargo, tudo em prol do interesse coletivo. Relativamente ao procedimento fiscal, estabelece o Art. 9º do Decreto nº 70.235/72 que determina, “verbis”:

[...]

Este entendimento é abalizado pelo Conselho de Contribuintes, consoante as ementas que reproduzo a seguir:

[...]

De acordo com o princípio da legalidade, somente a lei pode criar direitos e obrigações, introduzindo no sistema jurídico uma norma que estabeleça, em seu conseqüente, regulamentação de conduta intersubjetiva, balizando-a em proibida, permitida ou obrigatória. Está previsto no Art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e estabelece ser vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Apenas a lei pode instituir tributos, extingui-los, majora-los ou reduzi-los.

Portanto pelo princípio da legalidade (inciso I da CF e Art. 97 do CTN) os tributos devem ser exigidos por lei, e a lei deve definir o fato gerador do tributo, e a autoridade administrativa deve, segundo o Art 142 do CTN, após verificar a concreta ocorrência do fato gerador de algum tributo, efetuar a sua subsunção a norma abstrata e proceder ao respectivo lançamento tributário.

O PRINCÍPIO DA TIPICIDADE

A tipicidade é um desdobramento do princípio da legalidade, e estabelece que o veículo introdutor de normas contenha a integral descrição do fato jurídico que se e quando ocorrer, dará ensejo ao nascimento da relação jurídica tributária bem como que preveja todos os critérios pertinentes à instalação da relação jurídica.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

É um dos princípios que rege o processo administrativo fiscal. E os Agentes do Fisco Federal detém, com exclusividade, a prerrogativa do lançamento tributário. Ainda que a busca da verdade material seja árdua e espinhosa, a mesma deve sempre ser perseguida e almejada, essa é a contrapartida do poder conferido pela lei aos Agentes do Fisco e deles deve ser exigida. Só assim o lançamento gozará da presunção de certeza e liquidez.

No caso em tela, o Fisco desprestigiou a verdade material, princípio inspirador do processo administrativo fiscal, ao constituir crédito tributário com base apenas em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito, deixando de considerar, por exemplo, que as operadoras de cartão de crédito exigem dos seus clientes uma taxa percentual incidentes sobre os valores das operações realizados através dos cartões, diminuindo a receita das vendas do estabelecimento comercial pelas incidências dessas taxas, além de não considerar a influências das vendas canceladas, dos descontos concedidos e os impostos não cumulativos incidentes sobre as referidas vendas.

Como se vê, optou a Fiscalização pelo mecanismo das presunções para estabelecer, a partir da soma das importâncias correspondentes, a receita das vendas da empresa, assinalando, então, o que é extremamente incerto configurar, na hipótese, porquanto o valores informados pelas operadoras de cartão de crédito, não constituem material consistente para caracterizar por si só, a evidência de que as mesmas por si só correspondesse as vendas da empresa a servir de base de cálculo dos tributos exigidos e definidos por lei. Tal elasticidade alarga a pretensão da lei, o que não é permitido pelo nosso ordenamento jurídico.

Portanto, levando em conta que a autoridade fiscal deve submeter-se de forma incondicionada à lei, em face da sua atividade obrigatória e vinculada, também por esse motivo, o procedimento adotado pelo Fisco não está apto a produzir a relação jurídica pretendida, haja vista desatender o princípio da legalidade e o princípio da vinculação do ato administrativo a que deve se revestir todo lançamento fiscal, E nesse desiderato, uma das primeiras tarefas da autoridade administrativa, segundo o Art. 142 do CTN, é verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Transcrevemos abaixo alguns artigos do CTN que trata do fato gerador dos tributos e que também servirão de amparo legal para os argumentos apresentados na presente impugnação:

[...]

Considerando-se as inserções acima, resta verificar se os ensinamentos lecionados pela doutrina referendada acima coadunam-se com a descrição dos fatos e enquadramento legal que embasaram o auto de infração impugnado. De pronto, digo que não!

DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 150% (AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE TER OCORRIDO "DOLO" E O "EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE")

Na justificativa da aplicação da multa qualificada (150%) (fl. 162), a Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, após transcrever o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, relatou, em resumo, o seguinte:

[...]

Para iniciar nossa contestação quanto a qualificação da multa de ofício aplicada, transcrevemos abaixo, trechos da doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho, no livro "Auditoria de Impostos e Contribuições", 3a Edição, Editora Atlas, para em seguida concluir a nossa impugnação.

[...]

No caso a empresa esteve fato inativa no ano de 2010, se ocorreram operações de cartões de crédito no CNPJ da empresa ou se ocorreram compras no CNPJ da empresa, é um fato desconhecido pelos responsáveis de fato pela empresa, algo de estranho aconteceu, porém não tivemos tempo hábil para averiguar e desvendar o que de fato ocorreu, assim como a Fiscalização também não o fez, apenas diante de informações repassadas pelas operadoras de cartões de crédito, chegou as suas conclusões, sem buscar as provas que efetivamente pudessem comprovar os fatos por ela apontados, bem como identificar e comprovar de forma contundente quem foi o verdadeiro autor e responsável pelas referidas operações identificadas pela Fiscalização, no caso, os autos carecem da prova efetiva da ocorrência do "dolo" em conformidade com o que a lei especifica. Na dúvida quanto ao autor do delito, não há que se falar em punição, haja vista o princípio constitucional da presunção de inocência.

A bem da verdade, toda a contabilidade da empresa foi confiada a um profissional técnico da área que se encarregou de apresentar as declarações ao fisco, escriturar os livros contábeis, controlar a emissão das notas fiscais, apurar e recolher os tributos, que inclusive eram retirados do caixa da empresa no tempo em que esteve em atividade, porém somente após a intimação da Fiscalização que foi possível dar conta de que o referido profissional não cumpriu com suas obrigações e deixou a empresa desprovida da documentação regular. O comparecimento à Repartição Fiscal dos representantes da empresa, a apresentação de pedido de mais prazo para atender a Fiscalização, ficou demonstrado que jamais existiu o "evidente intuito de fraude" e que jamais houve qualquer intenção proposital de enganar o Fisco. No caso presente, na hipótese de ter ocorrido de fato, as infrações tributária apontadas pela Fiscalização, quando muito, seriam decorrentes de culpa, dolo e intuito de fraude, jamais! Crime contra ordem tributária muito menos ainda.

Portanto, não restando comprovado nos autos, a intenção dolosa dos responsáveis legais pela empresa, não há que se falar em qualificação da multa de ofício aplicada no percentual de 150%(cento e cinquenta por cento), e muito menos em crime contra a ordem tributária. Caso a infração seja mantida, que seja aplicada a multa de 75%(setenta e cinco por cento).

III – DO PEDIDO

Assim, pelo fato dos motivos enumerados na presente Impugnação representarem agressão aos princípios da legalidade, da tipicidade, da verdade

material e da vinculação do ato administrativo, entre outros, entendemos que os mesmos são suficientes para demonstrar a absoluta insubsistência do lançamento de ofício efetuado pelo Fisco.

No mérito, portanto, requeremos que seja CANCELADO o referido Auto de Infração do IRPJ pelos motivos expostos na presente impugnação. Da mesma forma e em consequência requer também que seja julgado insubsistente todos os autos de infração dele decorrentes, como no caso da CSLL e ainda cancelando-se também os créditos tributários apurados no presente lançamento de ofício referente ao Auto de Infração da das contribuições do PIS e da COFINS que fazem parte da mesma autuação realizada pela Fiscalização Federal. À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a empresa indevidamente autuada que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado e, ainda, caso a exação seja mantida que seja cancelada a multa qualificada no percentual de 150% e aplique-se o percentual de multa de ofício de 75%(setenta e cinco por cento).

Pede deferimento.

O acórdão recorrido afastou a preliminar arguida pela regularidade do procedimento adotado e pela inexistência de ilicitude na prova.

No mérito, em apertada síntese, defendeu a legalidade da autuação, e que o arbitramento do lucro no percentual de 9,6% se baseou receita bruta conhecida a partir da prova documental fornecida pelas operadoras de cartão de crédito, tendo sido comprovada obtenção de receita no valor de R\$ 2.611.366,68 em período em que a recorrente se declarara inativa, além de terem sido comprovadas por meio de pesquisa das Notas fiscais eletrônicas (sistema RECEITANETBX) compras de mercadorias em valor de R\$ 6.052.594,40.

Quanto às deduções referentes às “taxas” de administração, às vendas canceladas, aos descontos incondicionais e aos impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, entendeu ao julgador que caberia à peticionante apresentar a relação exaustiva desses valores, acompanhada de elementos de prova, o que não ocorreu.

Em relação à Tributação do PIS / Cofins – Tributação de Valores Sujeitos à Alíquota Zero, o acórdão assentou que “o sujeito passivo simplesmente suscitou o direito postulado sem, contudo, carrear aos autos a documentação comprobatória quanto ao fato de que, dentre os valores apropriados pela fiscalização, foram indevidamente tributados produtos sujeitos à alíquota zero.”

No tocante à multa qualificada, a decisão constatou o evidente intuito de fraude, diante da existência de “informações concernente à efetivação de compras em montante superior a R\$ 6 milhões e de vendas no valor aproximado de R\$ 2,6 milhões, informações essas que não foram adequadamente afastadas pela interessada, sinalizam de modo indelével para a regular atividade operacional da pessoa jurídica no ano de 2010, período em que, tendo apresentado DIPJ na condição de inativa e transmitido quatro DCTFs (janeiro a abril/2010) apenas com os dados cadastrais da empresa, sem nenhum tributo indicar, demonstram que os responsáveis pela administração da pessoa jurídica procederam, sim, com evidente intuito de fraude, o que autoriza a qualificação da multa de ofício aplicada.”

O recurso voluntário (e-fls. 1182-1196) reproduz *ipsis litteris* os argumentos da impugnação, e não se fez acompanhar de qualquer documento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Do conhecimento

O recorrente teve ciência do acórdão em 10/04/2014 (e-fls. 1162-1163), e protocolou o recurso voluntário em 09/05/2014 (e-fl. 1180), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, observada, assim sua tempestividade.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015.

Desse modo, verificada a tempestividade e os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

Do mérito

Conforme relatado, o recurso voluntário se limitou a reproduzir os argumentos trazidos em sede de impugnação.

Dessa forma, tendo em vista que a fundamentação do recurso voluntário **não agregou novos elementos jurídicos**, valho-me da previsão contida no § 3º do art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida **com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) [Grifo nosso]

Assim, e tendo em vista que estou inteiramente de acordo com os fundamentos lançados na decisão *a quo* e com base na disposição regimental supra citada, valho-me das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão:

Preliminar de Nulidade – Impossibilidade de o Fisco Acessar Dados Fornecidos por

Operadoras de Cartão de Crédito

No entendimento da impugnante, o lançamento estaria viciado por haver sido efetivado com base em informações fornecidas por operadoras de cartão de crédito, situação a ensejar uma inconstitucionalidade decorrente da irregular quebra do sigilo bancário da requerente, com ofensa ao disposto pelo inc. LVI do art. 5º da Constituição Federal a determinar que “São inadmissíveis no processo as provas obtidas por meio ilícito”.

Haveria, portanto, a necessidade de uma prévia autorização judicial no sentido do fornecimento, por parte das administradoras dos cartões de crédito, das informações pertinentes às operações comerciais de seus clientes.

No caso ora enfrentado, em que a autoridade tributária requisitou as informações diretamente às operadoras dos cartões de crédito, concernentes às vendas efetivadas pela impugnante, o procedimento adotado estaria a violar comando legal estatuído pelo art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, norma que regulamenta a Lei Complementar nº 105, de 2001, a dispor sobre o sigilo bancário.

De início, deve-se realçar que a atuação do agente fazendário pautou-se no que determina a Instrução Normativa SRF nº 341, de 2003, que instituiu a Declaração de Operações com Cartões de Crédito (Decred), a seguir parcialmente reproduzida:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 341, DE 2003

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe conferem os incisos III e XVIII do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, no Decreto nº 4.489, de 28 de novembro de 2002, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, resolve:

Art. 1º Instituir a Declaração de Operações com Cartões de Crédito (Decred), cuja apresentação é obrigatória para as administradoras de cartões de crédito.

Art. 2º As administradoras de cartão de crédito prestarão, por intermédio da Decred, informações sobre as operações efetuadas com cartão de crédito, compreendendo a identificação dos usuários de seus serviços e os montantes globais mensalmente movimentados.

§ 1º A identificação mencionada no caput será efetuada, em relação aos titulares dos cartões de crédito e aos estabelecimentos credenciados, pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

§ 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

I administradora de cartões de crédito:

a) em relação aos titulares dos cartões de crédito, a pessoa jurídica emissora dos respectivos cartões;

b) em relação aos estabelecimentos credenciados, a pessoa jurídica responsável pela administração da rede de estabelecimentos, bem assim pela captura e transmissão das transações dos cartões de crédito.

II montante global mensalmente movimentado, o somatório dos:

a) pagamentos efetuados no mês pelos titulares dos cartões, pessoa física ou jurídica, a qualquer título, independente da natureza jurídica da operação, inclusive decorrentes de acordos de caráter judicial ou extrajudicial, em relação a todos os cartões emitidos, inclusive adicionais;

b) repasses efetuados no mês a todos os estabelecimentos credenciados, pessoa física ou jurídica, deduzindo-se os valores correspondentes a comissões, aluguéis, taxas e tarifas devidas à administradora de cartão de crédito.

[...]

Art. 6º As instituições declarantes deverão conservar cópia dos sistemas utilizados para processamento das movimentações mensais, bem assim das bases de dados processadas,

de forma a possibilitar a recomposição e justificativa das informações constantes na Decred, enquanto perdurar o direito da Fazenda Pública constituir os créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. [sublinhei]

A partir da edição da norma supra apresentada, as administradoras de cartão de crédito ficaram obrigadas a prestar à Administração Tributária, por meio da chamada Decred, as informações sobre as operações efetuadas por meio de cartões de crédito, identificando os usuários dos serviços e os montantes globais mensalmente movimentados.

Recebidas as informações, cabe à RFB cruzá-las com as demais existentes em seus bancos de dados e, sendo o caso, selecionar o contribuinte para a ação fiscal, entendimento corroborado com o disposto pelo art. 6º da aludida Instrução Normativa que expressamente determinou a obrigação da conservação de cópia dos sistemas utilizados no processamento das movimentações mensais e das bases de dados processadas, como forma de possibilitar a recomposição e a justificativa das informações contidas na Decred, enquanto perdurar o direito da Fazenda Pública constituir os créditos decorrentes das operações a que se refiram.

Foi exatamente o que ocorreu na situação em debate, em que o cruzamento das informações constantes na Decred com a DIPJ apresentada pelo sujeito passivo indicaram a existência de uma expressiva atividade operacional por parte de uma empresa que apresentou declaração como se inativa estivesse, daí a sua seleção para o procedimento fiscal, a requisição das informações às operadoras dos cartões, as intimações direcionadas à fiscalizada (que permaneceram sem qualquer manifestação, enfatize-se) e a posterior constituição do crédito tributário.

Na dicção da defesa, contudo, o procedimento adotado representou ofensa ao art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, norma que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar nº 123, de 2001, que trata do sigilo bancário.

Acontece que, conforme consta do preâmbulo da Instrução Normativa SRF nº 341, de 2003, que instituiu a Decred, referida norma não foi editada com base no art. 6º da Lei Complementar nº 123, de 2001. Na realidade, o dispositivo apontado na IN corresponde ao art. 5º da lei complementar em voga.

A propósito, observe-se o determinado pelo inc. XIII do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001 (dispositivo legal que deu substrato à instrução normativa que instituiu a Decred):

LEI COMPLEMENTAR Nº 105, DE 2001

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

[...]

XIII operações com cartão de crédito;

Trata-se, por conseguinte, de permissivo legal para que o Poder Executivo discipline os critérios para o fornecimento das informações relacionadas às operações efetivadas através de cartões de crédito, o que se concretizou com a edição da Instrução Normativa SRF nº 341, de 2003, dispositivo legal que não estabelece a necessidade de autorização pelo Poder Judiciário para o fornecimento das informações relacionadas às operações com cartão de crédito, tampouco a necessidade de sua solicitação por meio da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), a exemplo do que ocorre com as informações bancárias do sujeito passivo.

Quanto à propalada ofensa ao inc. LVI do art. 5º da Constituição Federal, deve-se ressaltar que a apreciação de matéria desse jaez não se encontra insculpida na competência regimental dos órgãos julgadores da esfera administrativa. Aos julgadores administrativos cumpre observar as disposições contidas nas normas formalmente inseridas no ordenamento jurídico, sendo-lhes vedada eventual apreciação quanto à sua validade. É o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal):

DECRETO Nº 70.235, DE 1972

Art. 26A.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) [...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desse modo, pretensas ofensas a dispositivos constitucionais não podem ser apreciadas na esfera administrativa, que se limita ao cumprimento das determinações legais.

A propósito, veja-se o estabelecido pelo inc. V do art. 7º da Portaria MF nº 341, de 2.011:

PORTARIA MF Nº 341, DE 2.011

Art. 7º São deveres do julgador:

[...]

V observar

o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos. O dispositivo da Lei nº 8.112, de 1990, acima mencionado, estabelece o seguinte:

Lei nº 8.112, de 1990

Art. 116. São deveres do servidor:

[...]

III observar as normas legais e regulamentares;

Nessa toada, tendo a autuação impugnada sido formulada com substrato em informações obtidas com base em norma regularmente editada pela Administração Tributária, a Instrução Normativa nº 341, de 2003, tenho por rechaçada a preliminar de nulidade suscitada, relativamente à ilicitude das provas obtidas pela Administração Tributária.

Mérito – Ofensa aos Princípios da Legalidade, da Tipicidade e da Verdade Material

Segundo a manifestante, o lançamento encontra-se viciado de forma irremediável pelos motivos a seguir elencados:

- pela existência de erro na determinação da matéria tributável e na quantificação do tributo devido, com inobservância ao art. 140 da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN); e
- pela ausência de certeza e de liquidez, face à inobservância ao inc. II do art. 112 do mesmo CTN.

Não haveria respaldo legal para que o fisco considerasse a totalidade dos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito como receita bruta conhecida das vendas da empresa, base de cálculo utilizada na mensuração do lucro arbitrado, efetivada com espeque no art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, tendo em vista a definição legal de receita bruta preconizada pelo caput do art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, e no seu parágrafo único.

Para a defendente, agiu equivocadamente a fiscalização ao considerar os valores informados pelas operadoras como receita bruta conhecida da empresa, valores em relação aos quais foi aplicado o percentual de 9,6%, estabelecido para o comércio em

geral, para a determinação do lucro arbitrado, procedimento adotado com base no art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995.

A seu ver, entretanto, não haveria suporte legal a autorizar o fisco a considerar ditos valores como receita bruta conhecida das vendas realizadas pela empresa. Isso porque nos valores tributados estariam incluídas as “taxas” cobradas pelas administradoras dos cartões de créditos. Também não teriam sido consideradas as deduções legais referentes às vendas canceladas, aos descontos incondicionais e aos impostos cumulativos cobrados destacadamente do comprador.

Tratando-se de receita desconhecida o lançamento somente poderia ser efetivado com base no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, em que o legislador, considerando diversas possibilidades de lançamento (com base nas compras, na folha de pagamento, etc), procurou abranger o fato.

Para um melhor discernimento da problemática em julgamento, passa-se à reprodução de dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda que tratam da apuração do lucro arbitrado quando a receita bruta é conhecida, como também na hipótese em que a receita bruta é desconhecida:

DECRETO Nº 3000, DE 1999 (RIR/99)

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I)

[...]

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

I um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

II quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

III sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

IV cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;

V quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados;

VIII nove décimos do valor mensal do aluguel devido.

[...]

De acordo com o art. 532 do RIR/99, no caso de receita bruta conhecida deverá ser aplicado o art. 519 do RIR/99, a estipular a utilização dos mesmos percentuais estabelecidos para o lucro presumido, acrescidos de um plus de 20%.

Portanto, tratando-se de estabelecimento comercial, o percentual de 8% aplicável ao lucro presumido será exigido no arbitramento do lucro no percentual de 9,6%, procedimento adotado pela autoridade lançadora.

Contudo, se o caso for de receita bruta não conhecida, situação considerada como a correta pela defendente, a legislação a ser aplicada seria o art. 535 do RIR/99 que estabelece uma série de opções como passíveis de serem adotadas na autuação, a exemplo da tributação com base no percentual de 40% das compras de mercadorias realizadas no mês pelo sujeito passivo (inc. V do art. 535 do RIR/99).

Com efeito, tratando-se de estabelecimento comercial, há que se considerar que os valores por ele recebidos das administradoras de cartões de crédito dizem respeito a transações decorrentes de sua atividade operacional, ou seja, de uma receita bruta que, a partir da informação recebida, há que ser considerada como receita bruta conhecida, passível de tributação com base no art. 532 do RIR/99, procedimento adotado pela fiscalização, repise-se.

Destaque-se que na impugnação do item ora debatido a defesa não contestou o recebimento dos valores a ela atribuídos (embora o tenha feito, ainda que de forma inconsistente, na parte da defesa que trata da qualificação da multa, como será adiante abordado).

Assim, considerando-se como matéria não contestada o recebimento dos valores decorrentes das operações com os cartões de crédito, o que se tem, de fato, é uma receita bruta conhecida, em cujo arbitramento do lucro foi corretamente aplicado o percentual de 9,6% determinado para a atividade comercial, procedimento autorizado pela legislação de regência, como demonstrado nos itens precedentes.

Anote-se ainda que, conforme consignado no Termo de Reintimação e Intimação Fiscal de fl. 21, notificado por via postal em 10/07/2013, fls. 62/63, foi determinado que o sujeito passivo apresentasse a “escrituração das compras referentes às notas fiscais de mercadorias que totalizam R\$ 6.052.594,40”, as quais foram relacionadas em documento anexo à intimação fiscal, fls. 22/61, tendo sido ressaltado que a empresa requerida consta como adquirente dos produtos, “conforme pesquisa das Notas Fiscais Eletrônicas”, demanda em relação à qual a pessoa jurídica limitou-se a pedir uma prorrogação de prazo, parcialmente deferida pela autoridade fiscal, sem que até a presente data apresentasse qualquer manifestação a respeito, nem mesmo em sua defesa (visto que tal fato foi registrado no Termo de Verificação Fiscal, documento que complementa a descrição dos fatos expressa nos autos de infração impugnados).

Nesse contexto, sabendo-se que a impugnante efetuou compras em valor superior a R\$ 6 milhões no período considerado, a receita bruta levada em conta na autuação, em torno de R\$ 2,6 milhões, em realidade mostrou-se inferior à receita bruta efetivamente auferida pela empresa.

Quanto às deduções referentes às “taxas” de administração, às vendas canceladas, aos descontos incondicionais e aos impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, caberia à peticionante apresentar a relação exaustiva desses valores, obviamente que acompanhada de elementos de prova que se mostrassem suficientes para a comprovação da veracidade da informação, situação em que haveria a possibilidade das deduções serem consideradas no presente julgamento, entendimento extraído do disposto pelo inc. III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), a determinar que “A impugnação mencionará [...] os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e prova que possuir” [destaque acrescido].

Não havendo dúvida quanto à percepção dos valores informados pelas operadoras dos cartões de crédito (convicção devidamente fundamentada deste julgador), para que se procedesse às deduções autorizadas pela legislação pertinente restaria à impugnante demonstrar, com exatidão, os valores passíveis de serem excluídos da tributação.

Não o tendo feito, resta-me referendar o procedimento adotado pela autoridade lançadora e manifestar-me pela legalidade da autuação combatida.

A tributação de omissão de receita apurada com base em informações obtidas a partir de operações com cartões de crédito diz respeito a entendimento consolidado no contencioso administrativo, a exemplo do que pode ser observado nas ementas que são adiante reproduzidas:

ACÓRDÃO Nº 1258144

DE 31 DE JULHO DE 2013 – DRJ RJ1 OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS. EXTRATOS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. As diferenças entre as receitas de vendas informadas pelas operadoras de cartões de crédito e de débito e as receitas declaradas autoriza o lançamento de ofício.

ACÓRDÃO Nº 1648136 DE 28 DE JUNHO DE 2013 – DRJ SP1 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS. PROVA DIRETA. RECEITA ESCRITURADA COTEJADA COM EXTRATOS DAS OPERADORAS DETERMINAIS DE CARTÕES DE CRÉDITO. As diferenças mensais entre as receitas de vendas escrituradas e as vendas realizadas por meio de cartões de crédito, apuradas conforme extratos fornecidos pelas operadoras de terminais de cartões de crédito, constituem provas diretas de omissão de receitas.

ACÓRDÃO Nº 1802001.317

DE 07 DE AGOSTO DE 2012 – CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO RECEITAS AUFERIDAS POR MEIO DE OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. É correta a tributação dos valores recebidos por meio de operadoras de cartão de crédito, não restando dúvidas de que estes correspondem a receitas de vendas realizadas pela Contribuinte. Isso posto, encaminho meu voto no sentido da legalidade da autuação pertinente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Tributação do PIS / Cofins – Tributação de Valores Sujeitos à Alíquota Zero

No entendimento da peticionante a fiscalização incorreu em grave erro na apuração das acima nominadas contribuições sociais ao simplesmente totalizar os valores informados pelas operadoras de cartões de crédito, sem levar em conta que a legislação pertinente estabeleceu que a venda de diversos produtos encontra-se albergada pela aplicação da chamada alíquota “zero”, a exemplo do que ocorre com o arroz, o feijão, as hortaliças, os ovos, a farinha de trigo, o leite e seus derivados, o leite em pó, os produtos de higiene pessoal (trocador), os refrigerantes e as cervejas, dentre outros.

De fato, havendo a comercialização de produtos sujeitos à alíquota zero, tais valores devem ser excluídos da tributação.

Ocorre que o sujeito passivo simplesmente suscitou o direito postulado sem, contudo, carrear aos autos a documentação comprobatória quanto ao fato de que, dentre os valores apropriados pela fiscalização, foram indevidamente tributados produtos sujeitos à alíquota zero.

Assim procedendo, deixou de cumprir encargo de sua responsabilidade, conforme preconizado pelo já referido inc. III do art. 16 do PAF.

Nesse diapasão, tratando-se de lançamentos decorrentes ou reflexos, aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins a mesma decisão que foi adotada em relação ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deliberando-se pela manutenção das respectivas autuações.

Qualificação da Multa de Ofício Aplicada pela Fiscalização Discorda a manifestante da imposição da penalidade pecuniária no percentual qualificado de 150% pois, segundo recorrido, estaria inativa no ano de 2010.

Se ocorreram operações com cartões de crédito com a utilização do CNPJ da empresa ou, ainda, se foram observadas compras no CNPJ da peticionante, trata-se “de um fato desconhecido pelos responsáveis de fato pela empresa, algo de estranho aconteceu”.

Prosseguindo, afirmou que a despeito de algo estranho ter acontecido, não teria havido “tempo hábil para averiguar e desvendar o que de fato ocorreu”, que “Na dúvida quanto ao autor do delito, não há que se falar em punição, haja vista o princípio constitucional da presunção de inocência”.

Argumentou, ainda, que somente após a fiscalização a empresa percebeu que o profissional de contabilidade contratado “não cumpriu com as suas obrigações e deixou a empresa desprovida da documentação regular”, que “O comparecimento à Repartição Fiscal dos representantes da empresa, a apresentação do pedido de mais prazo para atender a Fiscalização, ficou demonstrado que jamais existiu o evidente intuito de fraude e que jamais houve qualquer intenção proposital de enganar o Fisco”.

Admitiu, entretanto, que “na hipótese de ter ocorrido de fato as infrações apontadas pela Fiscalização, quando muito, seriam decorrentes de culpa, dolo e intuito de fraude, jamais!”, em razão do que “não restando comprovado nos autos a intenção dolosa dos responsáveis legais pela empresa, não há que se falar em qualificação da multa de ofício [...] e muito menos em crime contra a ordem tributária”.

Antes de se perquirir a presença do evidente intuito de fraude, no procedimento da impugnante, convém que sejam tecidas algumas considerações acerca do instituto jurídico estabelecido pelo inc. I do art. 18 do Código Penal, in verbis:

DECRETO LEI Nº 2.848, DE 1940 – CÓDIGO PENAL

Art. 18 Diz-se o crime doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

[...]

Segundo preconizado pelo consagrado penalista ROGÉRIO GRECCO¹, Dolo é a vontade livre e consciente dirigida a realizar a conduta prevista no tipo penal

incriminador [...]. Assim, podemos perceber que o dolo é formado por um elemento intelectual e um elemento volitivo.

A consciência, ou seja, o momento intelectual do dolo, basicamente, diz respeito à situação fática em que se encontra o agente. O agente deve ter consciência, isto é, deve saber exatamente aquilo que faz, para que se possa atribuir o resultado lesivo a título de dolo. [...]

Por exemplo, se alguém, durante uma caçada, confunde um homem com um animal e atira nele, matando-o, não atua com o dolo do tipo previsto no art. 121 do Código Penal, uma vez que não tinha a consciência de que atirava contra um ser humano, mas sim contra um animal. Não havendo essa consciência, não se pode falar em dolo. [...] A vontade é outro elemento sem o qual se desestrutura o crime doloso. Aquele que é coagido fisicamente a acabar com a vida de outra pessoa não atua com vontade de mata-la. Assim, se Antônio, pressionado por João, é forçado a colocar o dedo no gatilho de uma arma, que é disparada contra Pedro, que vem a falecer, não atua com vontade. Não houve, portanto, conduta, pois, mesmo sabendo que atirando poderia causar a morte de Pedro, não atuou com vontade, devido à coação física a que fora submetido. Na realidade, o agente, no exemplo fornecido, não passa de um mero instrumento nas mãos do coator.

[...]

Enfim, faltando um desses elementos – consciência e vontade –, descaracterizado estará o crime doloso.

A doutrina apresentada trata do dolo sob o aspecto penal, o que não a invalida como paradigma para a discussão ora travada pois, como é sabido, a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% tem como consequência inexorável a formulação de Representação Fiscal para Fins Penais, pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Conforme ensinado pelo referenciado autor, para que fique patente o dolo na atuação do sujeito passivo, necessário que restem demonstradas as presenças dos dois elementos essenciais à sua caracterização: a consciência de que o agente encontrava-se operando de forma contrária ao ordenamento jurídico e a vontade livre e deliberada de assim proceder. Voltando-se ao exame do caso em pauta, há que se convir que as justificativas apresentadas pela defesa se mostraram frágeis, no sentido de descaracterizar a conduta dolosa do sujeito passivo.

O simples fato de a impugnante haver comparecido aos autos e solicitado uma mera prorrogação de prazo para o atendimento à demanda fiscal não se mostra suficiente para o fim pretendido pela defesa.

Em concreto, os únicos elementos fornecidos pelo contribuinte à fiscalização foram o contrato social e a declaração de inatividade. Em momento algum, ao longo da auditoria fiscal, o sujeito passivo apresentou qualquer livro contábil ou fiscal, nem ao menos refutou as compras acima de R\$ 6 milhões que lhe foram atribuídas. Do mesmo modo, a despeito de regularmente intimada, ao longo da fiscalização não contraditou as informações repassadas pelas administradoras de cartão de crédito, que apontaram a percepção de receita superior a R\$ 2,6 milhões de reais. Estivesse realmente inativa a pessoa jurídica, o procedimento esperado seria a imediata comunicação da situação ao representante fazendário, bem como a adoção das medidas legais cabíveis no sentido de se desvincular das relações jurídicas que lhe eram atribuídas, a exemplo da comunicação do fato às autoridades policiais, ao Ministério Público, etc. Ora, se os administradores da empresa tomaram conhecimento da desídia do profissional de contabilidade no momento da ação fiscal, como afirmado pela litigante, por qual motivo até a presente não adotaram nenhuma medida legal (até mesmo na esfera judicial) contra o implicado, que sequer foi identificado, registre-se? Além do que, a defesa se mostrou assaz contraditória. Tanto na preliminar quanto no mérito, no que toca ao lançamento propriamente dito, a questionante não suscitou a inatividade da empresa, medida que somente veio a adotar na parte que trata da qualificação da multa. Fosse o caso de estar realmente inativa, bastaria à empresa demonstrar cabalmente este fato que o lançamento não seria efetivado, imagina-se, ou, em caso contrário, pereceria peremptoriamente neste julgado. Nem haveria a necessidade da formulação de uma requintada digressão jurídica, como a observada na peça contestatória em debate.

Ademais, como aceitar a inatividade da empresa se ao contestar as autuações relativas ao PIS/Pasep e à Cofins a interessada arguiu a exclusão da tributação de parcela da receita relativa a produtos sujeitos à alíquota zero? Se estava sem atividade, não negociou mercadoria de qualquer espécie, sujeita à alíquota zero ou não. Entretanto, foram arrolados pela requerente os seguintes produtos na condição de sujeitos à alíquota zero: arroz, feijão, hortaliças, ovos, farinha de trigo, leite e seus derivados, queijo, leite em pó, produtos de higiene pessoal (tucador), refrigerantes, cervejas, dentre outros, todos eles passíveis de comercialização por parte de uma empresa dedicada ao comércio varejista de gêneros alimentícios, cereais, frutas, legumes, frios e laticínios, conforme consta da Terceira Cláusula da Segunda Alteração Contratual da empresa, fl. 13. Suscitada a comercialização desses produtos, não há como sustentar a inatividade da pessoa jurídica.

Além do que, a existência de informações concernente à efetivação de compras em montante superior a R\$ 6 milhões e de vendas no valor aproximado de R\$ 2,6 milhões, informações essas que não foram adequadamente afastadas pela interessada, sinalizam de modo indelével para a regular atividade operacional da pessoa jurídica no ano de 2010, período em que, tendo apresentado DIPJ na condição de inativa e transmitido quatro DCTFs (janeiro a abril/2010) apenas com os dados cadastrais da empresa, sem nenhum tributo indicar, demonstram que os responsáveis pela administração da pessoa jurídica procederam, sim, com evidente intuito de fraude, o que autoriza a qualificação da multa de ofício aplicada. Ante tudo que foi recorrido, há que se afirmar que a conduta dos representantes da empresa mostra-se caracterizada pela presença dos dois elementos essenciais à caracterização do dolo (nos termos da doutrina antes apresentada) e ao evidente intuito de fraude:

- a consciência de que o agente encontrava-se operando à margem do direito; e
- a vontade livre e deliberada de assim proceder.

Ante o demonstrado, propugno a manutenção da qualificação da multa de ofício lançada.

Conclusão

Isso posto, considerados os fatos e a legislação recorrida, VOTO pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário exigido.

Em acréscimo às razões reproduzidas, reitero que não cabe às instâncias administrativas a apreciação de alegações de inconstitucionalidade, conforme prescreve a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto na bem fundamentada decisão, entendo que o recurso não merece provimento.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar arguida e, no mérito **NEGO PROVIMENTO**.

Assinado Digitalmente

FABIANA OKCHSTEIN KELBERT

Fl. 24 do Acórdão n.º 1302-004.989 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.720022/2013-19