



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720041/2013-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-006.448 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente ELITE SERVICOS ESPECIAIS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DURANTE A FASE DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza ofensa ao direito à ampla defesa a não concessão de oportunidade para o contribuinte esclarecer eventuais discrepâncias durante o curso do procedimento de fiscalização, de natureza inquisitória, nos termos da Súmula CARF nº 162.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL. MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, inclusive quanto ao caráter confiscatório e desproporcional de multa aplicada em conformidade com a legislação vigente, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, da Súmula CARF nº 2 e do art. 62, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS REFLEXOS. DESNECESSIDADE DE INDICAÇÃO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

Tendo a fiscalização acesso aos documentos relativos ao exame do IRPJ, os lançamentos de tributos reflexos prescindem de nova intimação do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscitada matéria de cunho constitucional (Súmula CARF nº 2); ii) na parte conhecida, ii.i) afastar as demais preliminares aventadas e, ii.ii) no mérito, a ele negar provimento, mantendo os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2340/2354) interposto em face do v. acórdão de fls. 2322/2333, que negou provimento à impugnação de fls. 2199/2215 para o fim de rejeitar as preliminares de nulidade invocadas e, no mérito, manter integralmente o crédito tributário em litígio, relativo aos lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) do ano-calendário de 2009, nos termos constituídos nos respectivos autos de infração de fls. 03/51.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

I – DO LANÇAMENTO.

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração e respectivos Anexos, de fls 03/51, a saber:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$652,616,22, cumulado com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 01/2013.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$151,652,02, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 01/2013.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$286,081,162, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 01/2013.

Contribuição para o PIS/Pasep, incidência não-cumulativa padrão, no valor de R\$62,113,76, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 01/2013.

I.1 – DESCRIÇÃO DOS FATOS. LANÇAMENTO DO IRPJ.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto n° 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), em face da apuração das infrações aos dispositivos legais ora mencionado, conforme descritas no Termo de verificação Fiscal.

0001 – OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receitas caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.”

I.2 - DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (FLS. 52/60).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

- (...)

- 2. No curso da ação fiscal (período de 01 a 12/2009), foram solicitados, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, os arquivos digitais concernentes às notas fiscais de serviço emitidas no período sob análise.

- 3. O contribuinte apresentou um Demonstrativo de Notas Fiscais, em meio papel e arquivo Excel, contendo as informações dos documentos fiscais emitidos no período, bem como o Mapa do Faturamento Mensal e Demonstrativo Mensal da Composição da Base de Cálculo do PIS e da COFINS. No entanto, quando confrontamos o referido Demonstrativo com as Notas Fiscais de Serviço relativas ao mês de abril/2009, observamos que o mesmo estava incompleto, ou seja, não contemplava todos documentos emitidos no período.

- 4. O mesmo ocorreu com a escrituração contábil, onde foi detectada a ausência de lançamento de algumas notas fiscais emitidas durante o mês de abril de 2009 (conta “Serviços Prestados”, código 3.1.1.01.0001).

- 5. Sendo assim, foram lavrados os Termos de Constatação e Intimação Fiscal n.ºs 01 e 02, através dos quais o contribuinte foi cientificado das irregularidades acima mencionadas e intimado a:

- 5.1) prestar esclarecimentos acerca das divergências apontadas;

- 5.2) apresentar nova Planilha de Notas Fiscais, complementando-a com as notas fiscais ausentes e com a data de emissão desses documentos;

- 5.3) apresentar os talonários de notas fiscais de serviços relativos ao período de 01/2009 a 12/2009.

- 6. Foi encaminhada pelo contribuinte nova Planilha de Notas Fiscais discriminando todos os documentos emitidos no período sob análise, bem como os respectivos talonários de notas fiscais de serviço. Através desses documentos foi possível apurar que, não só em abril/2009, mas em todo o ano-calendário 2009, deixaram de ser lançadas na contabilidade (Escrituração Contábil Digital) as receitas decorrentes da emissão de várias notas fiscais. Saliente-se que, ao calcular o montante dos impostos e contribuições devidos, o contribuinte levou em consideração a receita bruta/faturamento a menor (não contemplava essas omissões), conforme informado na Escrituração Contábil Digital, Mapa do Faturamento Mensal e Demonstrativo Mensal da Composição da Base de Cálculo do PIS e COFINS apresentados.

- 7. Através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 03, foi consolidada toda situação averiguada durante a fiscalização, tendo sido incluídos anexos com a indicação de todas inconsistências e valores apurados, conforme mencionado abaixo:

(...)

- 20. Os fatos acima descritos caracterizam, em tese, Crime Contra Ordem Tributária, previsto no art. 1º, inciso II da Lei n.º 8.137/90. Tal fato será objeto de comunicação à autoridade pública competente para proposição de eventual ação penal – Ministério Público Federal, em relatório à parte.

- (...)

II – DA IMPUGNAÇÃO.

Tendo sido dele cientificado via postal em 05/02/2013 (“AR”, de fls. 61), o sujeito passivo contestou o lançamento em 04/03/2013, mediante o instrumento de fls. 2199/2215. Adiante compendiam-se suas razões.

- 1. SÍNTESE FÁTICA

- (...)

- A despeito da manutenção da RFB, entende a Impugnante que o auto de infração deve ser considerado nulo pelas razões a seguir apontadas:

2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

- A leitura do auto de infração demonstra uma flagrante vedação ao princípio do Devido Processo Legal, uma vez que a empresa está sendo punida arbitrariamente, abusivamente, pois, embora a fiscalização tenha incluído anexos com a finalidade de expor as inconsistências por ela encontradas, não nos restou claro os indigitados anexos (não houve explicações parte da Auditoria Fiscal).

- (...)

- Dessa forma, fica claro que a empresa impugnante teve contra si um auto de infração carente de fundamentação fática e legal, de modo que deverá ele ser considerado nulo, posto que o órgão autuante não observou o princípio geral do Devido Processo Legal.

- (...)

- Requer-se, ainda, a nulidade do auto de infração, por inobservância do art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235/72, dado que a digna Auditora limitou-se a intimar a contribuinte para, dentro de trinta dias, pagar o crédito tributário, informando-a dos percentuais de redução da multa no caso de pagamento à vista e na hipótese de pagamento parcelado, mas silenciou sobre a forma de defesa ou impugnação, bem como a autoridade a quem deve ser dirigida a petição.

2.2 DA ILEGALIDADE DA MULTA DE 75%

- (...)

- A multa de 75% não pode ser considerada correta, pelas seguintes razões:

- a. Não ocorrência do fato gerador da multa;
- b. Do efeito confiscatório da multa aplicada.

2.2.1. Da inocorrência do fato gerador da multa

- (...)

- O exame do auto de infração revela que a Fiscalização Federal promoveu a confecção de anexos, sem a nossa participação, e, principalmente, sem as devidas explicações, de modo que não pairassem dúvidas. Assim, promoveu a incidência de multa sem que houvesse a comprovação da sibusunção ao que dispõe o art. 44 da Lei 9.430/96.

- O exame dos itens 8 e 11, do TVF – “inclusão de anexos/omissão de receitas” -, não se revelam claros.

2.2.2. Do efeito confiscatório da multa aplicada

- A incidência de multa pecuniária no percentual de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 contraria frontalmente o princípio da vedação ao confisco, previsto no inciso IV do art. 150 da Carta Constitucional, que assim dispõe:

- (...)

2.2.3. Da desproporcionalidade da multa de 75%

- Não há mais dúvidas acerca da necessidade de aplicação do princípio da proporcionalidade ao se avaliar a validade de um dado pronunciamento estatal.

- (...)

- Diante do exposto, outra não pode ser a conclusão, senão a de que o lançamento de multa de 75% é arbitrária e inquestionavelmente irregular, uma vez que viola o princípio constitucional da proporcionalidade e, pela via direta, o princípio do devido processo legal, em seu aspecto material.

3. A PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA – NULIDADE

- O auto de infração é nulo por preterição do direito de defesa, uma vez que “todos os documentos diversos da empresa (talonários de notas fiscais, planilhas, etc...)” estiveram durante o período da fiscalização sob a tutela do Fisco, sendo impossível o manuseio e posse dos mesmos para que tivéssemos a oportunidade de verifica-los na íntegra, ficando assim prejudicada a nossa manifestação quanto às discrepâncias, cuja fiscalização afirma.

4. DA OMISSÃO DE RECEITA

- O assunto é abordado legalmente no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, da seguinte forma:

- (...)

- Desse modo, sem que o Fisco levasse em conta todos os DARF's da empresa, lavrou-se arbitrariamente o referido auto de infração. Portanto, tendo em vista que os recolhimentos foram integralmente realizados, tendo em vista a falta de amparo legal para o lançamento por omissão de receita, solicita-se como medida de justiça que o Auto de Infração do IRPJ seja nulo, como os lançamentos decorrentes do PIS, CSLL e Cofins.

5. DA NULIDADE DA CSLL

- As informações vinculadas ao “MPF” constavam somente autorização para a verificação fiscal do IRPJ, PIS e COFINS, não sendo a CSLL objeto de nenhum procedimento fiscal. Entretanto, para nossa surpresa, a Fiscalização procedeu a autuação da CSLL, mesmo não nos tendo notificado de que a mesma seria objeto de auditoria. Portanto, requer-se a nulidade de toda a ação fiscal, eis que baseada em procedimento que não teria obedecido ao devido processo legal.

6. CONCLUSÃO

- A par desse contexto, requer a declaração de nulidade do auto de infração lavrado em seu desfavor, tendo em vista a não observância das disposições legais e constitucionais atinentes.

3.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) houve por bem julgar improcedente a impugnação em decisão assim ementada (fls. 2322/2333):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos legais pertinentes à formalização do lançamento.

MANDO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

O MPF é instrumento de mero controle administrativo, eventuais irregularidades em sua emissão ou utilização não têm o condão de macular o auto de infração

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF

OMISSÃO DE RECEITAS.

Cabível a exigência do imposto quando constatada a omissão de receita (decorrente de serviços prestados consoante documentos fiscais emitidos), pela falta ou insuficiência de contabilização.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado no lançamento principal do IRPJ repercute também na determinação da base de cálculo da CSLL.

MULTA APLICADA.

A multa aplicada no lançamento decorre de expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 2340/2354, reeditando e reforçando os argumentos da sua impugnação de fls. 2199/2215, assim resumidos:

- preliminarmente – da nulidade do auto de infração: a agente fiscalizadora atuou de forma ditatorial e em total desrespeito ao princípio da moralidade e eficiência constitucionalmente previstos, principalmente, porque, diferentemente do que constava nos TIF enviados, JAMAIS se apresentou para esclarecer quaisquer dúvidas ao recorrente, assim como não devolveu ou disponibilizou os Talonários Fiscais entregues em meio físico, para que o contribuinte pudesse esclarecer eventuais erros, discrepâncias, cancelamentos de notas ou outro fato que fosse juridicamente relevante.

Houve, sim, supressão ao direito à ampla defesa quando não entregou os talonários para que o contribuinte-recorrente pudesse apresentar os esclarecimentos devidos;

- preliminarmente – da nulidade de auto de infração: inobservância do art. 10, inciso V do Decreto n.º 70.235/72, dado que a digna Auditora limitou-se a intimar a contribuinte para, dentro de trinta dias, pagar o crédito tributário, informando-a dos percentuais de redução da multa no caso de pagamento à vista e na hipótese de pagamento parcelado, mas silenciou sobre a forma da defesa ou impugnação, bem como a autoridade a quem deve ser dirigida a petição. Referida omissão obstaculizou o seu direito de defesa, que somente não foi completamente vilipendiado, após uma impugnação produzida às pressas e protocolizada no último dia do prazo para tanto;
- a incidência de multa pecuniária no percentual de 75% prevista no art. 44 da lei 9.430/96 contraria frontalmente o princípio setorial da vedação ao confisco, previsto no inciso IV do art. 150 da Carta Constitucional, sendo também arbitrária e inquestionavelmente irregular, uma vez que viola o princípio constitucional da proporcionalidade;
- todas as notas fiscais de prestação de serviços foram efetivamente emitidas, assim como todos os pagamentos encontram-se registrados nos livros contábeis. É abusiva e errônea a autuação baseada em omissão de receitas, na forma como realizada;
- diferentemente do sustentado pela Delegacia de Julgamentos, deve-se compulsar e abater dos valores eventualmente devidos o que já foi outrora quitado, sob risco de se incidir em *bis in idem*; e
- nas intimações vinculadas ao "Mandado de Procedimento Fiscal" constava somente autorização para a verificação fiscal do IRPJ, PIS e COFINS, não sendo a CSLL objeto de nenhum procedimento fiscal. Em que pese exista permissivo infra legal no Regulamento SRF 3014/2011, tal enxerto é inconstitucional, quando vai de encontro ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, bem como é ilegal, quando vai de encontro ao CTN, notadamente, ao princípio da interpretação restritiva da norma. Se o mandado de procedimento fiscal é o ato autorizador e DELIMITADOR da ação fiscal, não pode o Agente se valer de análise extensiva, sob risco de se impulsionar a incerteza jurídica e o autoritarismo fiscal.

5.É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VIOLAÇÃO DO DIREITO À AMPLA DEFESA

7. Sustenta a Recorrente que os autos de infração padeceriam de nulidade, uma vez que foram lavrados em detrimento do seu direito à ampla defesa, na medida em que a agente fiscalizadora não se apresentou para esclarecer quaisquer dúvidas e não devolveu ou disponibilizou os Talonários Fiscais entregues em meio físico, para que pudesse esclarecer eventuais erros, discrepâncias, cancelamentos de notas ou outro fato que fosse juridicamente relevante.

8. Entretanto, o procedimento administrativo de fiscalização possui natureza inquisitória, diferentemente do processo administrativo, em que o contencioso se instaura apenas a partir da apresentação de impugnação. No primeiro, a fiscalização envidará seus esforços para apurar a ocorrência do fato gerador com finalidade instrutória. Já na fase processual, ou seja, a partir da lavratura do auto de infração e havendo impugnação, será inaugurado o litígio fiscal, nascendo o direito ao contraditório e à ampla defesa, entre outras garantias processuais, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto 70.235, de 1972. Dessarte, não há o que se falar a respeito do direito à defesa ou ao contraditório na fase de fiscalização, mas apenas a partir da fase processual, com a apresentação da impugnação. Confira-se, a propósito, o enunciado da Súmula CARF n.º 162, que soa: *“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento”*.

9. Não obstante, mesmo durante a fase inquisitória a Recorrente foi intimada e reintimada para apresentar documentos e esclarecimentos solicitados pela fiscalização, conforme se depreende dos itens 2 a 8 do TVF de fls. 53/56:

2. Durante ação fiscal na empresa supra. abrangendo o período de 01/2009 a 12/2009, foram solicitados, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 19/01/2012, os arquivos digitais concernentes às notas fiscais de serviço emitidas no período sob análise. Através do mesmo Termo, o contribuinte ainda foi informado de que a sua Escrituração Contábil Digital - ECD, que havia sido encaminhada ao banco de dados do SPED, seria acessada pela fiscalização.
3. Em resposta, o contribuinte apresentou um Demonstrativo de Notas Fiscais (em 24/02/2012), em meio papel e arquivo Excel, contendo as informações dos documentos fiscais emitidos no período, bem como o Mapa do Faturamento Mensal e Demonstrativo Mensal da Composição da Base de Cálculo do PIS e COFINS. No entanto, quando confrontamos o referido Demonstrativo com as Notas Fiscais de Serviço relativas ao mês de abril/2009 (as quais foram apresentadas em meio papel em função do Termo de Intimação Fiscal n.º 01), observamos que o mesmo estava incompleto, ou seja. não contemplava todos documentos emitidos no período.
4. O mesmo ocorreu com a escrituração contábil, onde foi detectada a ausência de lançamento de algumas notas fiscais emitidas durante o mês de abril de 2009 (conta "Serviços Prestados- código 3.1.1.01.0001). Saliente-se que tal análise foi efetuada somente no mês de abril, tendo em vista que, inicialmente, foram solicitadas as notas fiscais apenas deste mês para verificação da confiabilidade da escrituração contábil do contribuinte.
5. Sendo assim, foram lavrados os Termos de Constatação e Intimação Fiscal ns.º 01 e 02, através dos quais o contribuinte foi cientificado das irregularidades acima mencionadas e intimado a:
 - 5.1) prestar esclarecimentos acerca das divergências apontadas;
 - 5.2) apresentar nova Planilha de Notas Fiscais, completando-a com as notas fiscais ausentes e com a data de emissão desses documentos;

5.3) apresentar os talonários de notas fiscais de serviços relativos ao período de 01/2009 a 12/2009.

6. Dessa forma, foi encaminhada pelo contribuinte em 16/04/2012, através de e-mail, nova Planilha de Notas Fiscais discriminando todos documentos emitidos no período sob análise, bem como os respectivos talonários de notas fiscais de serviço. Através desses documentos foi possível apurar que, não só em abril/2009, mas em todo ano-calendário 2009, deixaram de ser lançadas na contabilidade (Escrituração Contábil Digital) as receitas decorrentes da emissão de várias notas fiscais. Saliente-se que, ao calcular o montante dos impostos e contribuições devidos, o contribuinte levou em consideração a receita bruta/faturamento a menor (não contemplava essas omissões), conforme informado na Escrituração Contábil Digital, Mapa do Faturamento Mensal e Demonstrativo Mensal da Composição da Base de Cálculo do PIS e COFINS apresentados.
7. Através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 03, foi consolidada toda situação averiguada durante a fiscalização, tendo sido incluídos anexos com a indicação de todas inconsistências e valores apurados, conforme mencionados abaixo:
 - 7.1) Anexo 1 - Planilha de Notas Fiscais Apresentada pelo Contribuinte Enviada em 24.02.2012 (incompleta):
 - 7.2) Anexo II — Mapa do Faturamento Mensal e Demonstrativo Mensal da Composição da Base de Cálculo do PIS e COFINS Entregue pelo Contribuinte:
 - 7.3) Anexo III — Escrituração Contábil Digital _Extraída do SPED Contábil Conta Serviços Prestados:
 - 7.4) Anexo IV - Planilha de Notas Fiscais Apresentada pelo Contribuinte Enviada em 16.04.2012:
 - 7.5) Anexo V — Diferença Entre o Faturamento Mensal Escriturado e o Apurado Através das Notas Fiscais Emitidas no Período (Planilha de NF Apresentada pelo Contribuinte em 16.04.2012).
8. Tais anexos foram incluídos no referido Termo para que o contribuinte pudesse ter um amplo conhecimento das inconsistências apontadas e pudesse apresentar justificativas caso não concordasse com o que foi exposto. No entanto, não houve qualquer manifestação acerca das referidas divergências.

10. Posteriormente, após a lavratura dos autos de infração de fls. 03/51, a Recorrente ofereceu a impugnação e documentos de fls. 2199/2293 e, mais adiante, o presente recurso voluntário.

11. Por conseguinte, foi preservado o direito de ampla defesa e do contraditório da Recorrente, que vem sendo exercido sem qualquer embaraço, nada havendo o que se prover nesse aspecto.

**PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR
INOBSERVÂNCIA DO INCISO V DO ARTIGO 10 DO DECRETO N.º 70.235/72**

12. Neste tópico, argui a Recorrente a nulidade de auto de infração por entender ter ocorrido vulneração do disposto no artigo 10, inciso V, do Decreto n.º 70.235, de 1972, a pretexto de que foi intimada apenas para pagar o crédito tributário, com os percentuais de redução da multa no caso de pagamento à vista e na hipótese de pagamento parcelado, mas sem que lhe fosse informada a forma da defesa ou impugnação, bem como a autoridade a quem deveria ser dirigida a petição, omissão que teria obstaculizado o seu direito de defesa, que somente não foi completamente vilipendiado, após uma impugnação produzida às pressas e protocolizada no último dia do prazo para tanto.

13.O artigo 10, inciso V, do Decreto 70.235, de 1972, estampa a seguinte redação:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

(...)

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

(...)

14.Pois bem, é possível ler nos autos de infração as seguintes diretivas (fls. 03, 18, 33, 42 e 52):

INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a extinguir o crédito tributário constituído pelo presente lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou **impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93, nº 9.532/97, nº 11.196/05 e nº 11.941/09**, cujo montante, acima discriminado, será recalculado, na data da efetiva extinção, de acordo com a legislação aplicável.

Será concedido redução da(s) multa(s) passível(is) de redução, nos seguintes percentuais, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/09:

I - 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração;

II - 40% (quarenta por cento), se for requerido o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração.

Esta intimação é válida também para a cobrança amigável de que trata o art. 21 do Decreto nº 70.235/72.

[...]

AS INSTRUÇÕES ABAIXO SÃO DE SEU INTERESSE

1. Para efetuar o pagamento, preencha, em duas vias, um DARF para cada IMPOSTO ou CONTRIBUIÇÃO, indicando:
a) o código de receita adequado, composto de 04 (quatro) algarismos, conforme consta na folha 1 do auto de infração;
b) separadamente os valores referentes ao imposto ou contribuição, multa e juros de mora; observe que os juros de mora estão calculados até a data indicada no auto de infração, devendo ser objeto de recálculo no momento do pagamento;

c) o número do processo, que poderá ser obtido em qualquer Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC).

2. Informações sobre formas e meios de obtenção de parcelamento, prazos, recálculo dos juros de mora e outras dúvidas poderão ser obtidas no sítio da RFB: www.receita.fazenda.gov.br, ou em qualquer Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC).

3. Em caso de impugnação, observar o prazo legal de 30 dias contado da ciência do auto de infração. A impugnação poderá ser entregue no Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC) da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil abaixo indicada ou enviada pelo Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) com o uso de certificado digital, caso seja optante pelo DTE - Domicílio Tributário Eletrônico.

4. Caso seja optante pelo DTE, o acesso ao conteúdo do processo poderá ser feito por intermédio do Portal e-CAC com o uso de certificado digital. A vista do processo, quando se tratar de atendimento presencial, poderá se dar preferencialmente no endereço abaixo indicado, ou ainda, em qualquer outra unidade da RFB e só será concedida ao próprio sujeito passivo ou a seu representante legal, munido de documento comprobatório ou devidamente habilitado nos autos processuais.

15.Portanto, a Recorrente foi plenamente informada sobre a forma, onde e como poderia apresentar a sua impugnação, em perfeito atendimento ao comando insculpido no inciso V do artigo 10 do Decreto 70.235, de 1972, inexistindo qualquer nulidade a ser reconhecida.

DA VEDAÇÃO AO EFEITO CONFISCATÓRIO E VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE DA MULTA

16.Alega a Recorrente que a incidência de multa pecuniária no percentual de 75% de que cuida o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, contraria frontalmente o princípio setorial da vedação ao confisco, previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal, sendo também

arbitrária e inquestionavelmente irregular, uma vez que viola o princípio constitucional da proporcionalidade.

17. Sucede, todavia, que a multa foi aplicada em conformidade com legislação vigente, válida e eficaz, sendo que, nos termos do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, “*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*”, conforme, aliás, disposto na Súmula CARF n.º 2¹ e no artigo 62, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015².

18. Consequentemente, não há como se conhecer do pedido.

DA FALTA DE INCLUSÃO DA CSLL NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

19. Sob esta rubrica a Recorrente defende que as intimações vinculadas ao “Mandado de Procedimento Fiscal” ostentavam apenas a autorização para a verificação fiscal de IRPJ, PIS e COFINS, não estando incluída a CSLL, e que a permissão albergada pela Portaria RFB n.º 3.014, de 2011, padeceria de inconstitucionalidade, uma vez que iria de encontro ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, bem como também violaria o Código Tributário Nacional.

20. Sem razão a Recorrente.

21. Inicialmente, repita-se que, conforme abordado no tópico anterior, nos termos do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, “*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*”, tal como disposto na Súmula CARF n.º 2 e no artigo 62, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, razão pela qual não se conhece das alegações relacionadas à inconstitucionalidade da exação.

22. Anote-se que uma vez que a fiscalização teve acesso aos documentos relativos ao exame do IRPJ, os lançamentos de tributos reflexos prescindem de nova intimação do sujeito passivo, nos termos do artigo 8º da indigitada Portaria RFB n.º 3.014, de 2011, em vigor à época da lavratura dos autos de infração:

Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

¹ Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

² RICARF, Anexo II, artigo 62: “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*”

23. Outrossim, registre-se que não se verifica qualquer ilegalidade na Portaria em questão, que, aliás, se reveste da natureza de norma tributária complementar, na forma prescrita pelo artigo 96 c/c artigo 100 do Código Tributário Nacional, *litteris*:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

(...)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

24. A matéria, aliás, não comporta mais discussão no âmbito deste Sodalício, encontrando-se pacificada nos termos das Súmulas CARF n.ºs 46 e 171, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Súmula CARF n.º 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

DA OMISSÃO DE RECEITAS E DOS PAGAMENTOS EFETUADOS

25. Por derradeiro, alega a Recorrente que todas as notas fiscais de prestação de serviços foram efetivamente emitidas, assim como todos os pagamentos encontram-se registrados nos livros contábeis, bem como que se deve compulsar e abater dos valores eventualmente devidos, o que já foi outrora quitado, sob risco de se incidir em *bis in idem*.

26. Contudo, os itens 10 e 11 do TVF de fls. 53/56 indicam situação diametralmente oposta. Confira-se:

OMISSÃO DE RECEITA (RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS)

10. O contribuinte omitiu receita obtida através da emissão de Notas Fiscais de Serviço que deixaram de ser escrituradas, conforme discriminado no Anexo 1 do presente Auto de Infração.

11. O valor apurado a título de omissão de receita foi obtido através da diferença entre o montante escriturado na conta -Serviços Prestados-, código 3.1.1.01.0001, da Escrituração Contábil Digital (as notas fiscais de serviço não eram escrituradas individualmente: havia um único lançamento englobando o valor da receita mensal), e as importâncias apuradas mensalmente através das notas fiscais de prestação de serviços (meio papel e Planilha de Notas Fiscais_16.04.2012_Completa).

27. Vale dizer, os lançamentos foram realizados sobre os valores das receitas não reconhecidas contabilmente pela Recorrente, que não foram oferecidas oportunamente à tributação.

28. Já quanto ao abatimento dos valores eventualmente devidos, a r. decisão recorrida assim enfrentou a questão:

(...)

Quanto ao mérito do lançamento, praticamente a defesa nada alega senão que o Fisco não considerou todos os DARF. No entanto, como já se viu, por se tratar de omissão de receita apurada em função de notas fiscais emitidas, e não escrituradas, os eventuais pagamentos efetuados pelo contribuinte não se ligam a tal omissão, mas aos valores escriturados.

Ademais, acaso exista algum pagamento indevido, em razão do que foi devidamente declarado (DCTF), o contribuinte deve efetuar os procedimentos de compensação ou restituição, nos termos da legislação e atos normativos vigentes.

Logo, é cabível a exigência do imposto quando constatada a omissão de receita (decorrente de serviços prestados consoante documentos fiscais emitidos), pela falta ou insuficiência de contabilização.

29. Com efeito, os eventuais pagamentos realizados pela Recorrente decorreram da parte das receitas por ela então reconhecidas, não se relacionando com as receitas não declaradas que constituem o objeto da autuação, não havendo, dessa forma, o que se falar sobre *bis in idem*.

DISPOSITIVO

30. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, não conheço do Recurso Voluntário na parte em que suscitada matéria de cunho constitucional (Súmula CARF nº 2) e, na parte conhecida, afasto as demais preliminares aventadas para, no mérito, a ele negar provimento, mantendo os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca