



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

Processo nº 16327.001122/2006-74
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1103-000.286 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2010
Matéria Omissão de Receitas
Recorrentes STOCKOLOS AVENDIS EB EMPREENDIMENTOS, INTERMEDIações
E PARTICIPAÇÕES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

Devem ser acrescidas à base de cálculo do Lucro Presumido as receitas de aplicações financeiras de renda fixa e variável obtidas no período de apuração.

BASE DE CÁLCULO. ERRO DE FATO. RECONHECIMENTO.

Correta a decisão de primeiro grau que reconheceu e sanou as incorreções contidas no lançamento que majoraram indevidamente a exigência.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS

Restando provada a manifesta intenção de se ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos com o objetivo de se obter vantagens indevidas em matéria tributária, mormente quando se mantém dualidade de informações - de forma sistemática e reiterada -, ao longo de vários períodos ao sabor da clandestinidade, impõe-se a multa majorada consentânea com a tipicidade que se apresenta viciada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

PIS E COFINS. FATURAMENTO X RECEITAS FINANCEIRAS.
ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.
INCONSTITUCIONALIDADE.

Tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/91, pelo pleno do STF, cancelam-se as exigências de PIS e Cofins sobre as receitas financeiras apuradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar as exigências de PIS e Cofins e, por voto de qualidade, em manter a multa qualificada, vencidos os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Leonardo Henrique M. de Oliveira e Hugo Correia Sotero (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso,.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percinio da Silva - Presidente.

Hugo Correia Sotero - Relator.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso - Redator designado.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator *ad hoc*, designado para formalizar o Acórdão.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Marcos Shigueo Takata, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Hugo Correia Sotero, Mário Sergio Fernandes Barroso e Gervásio Nicolau Recktenvald.

Tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator Hugo Correia Sotero não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado foi designado *ad hoc* como o responsável pela formalização do presente Acórdão, o que se deu na data de 31/09/2015.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela interessada em face do Acórdão nº 16-11.904, proferido pela 10ª Turma da DRJ-São Paulo-I, em 11 de dezembro de 2006, que considerou parcialmente procedente o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, no valor total de R\$ 61.280.354,60, tendo em vista a omissão de rendimentos de aplicações de renda fixa e variável apuradas pela fiscalização, que foram adicionadas à base de cálculo do lucro presumido para fins de cálculo do IRPJ e CSLL e das contribuições sociais ao PIS e Cofins.

Cientificada do auto de infração a interessada impugnou tempestivamente o lançamento, trazendo as alegações que foram sintetizadas no acórdão de primeiro grau, *verbis*:

PRELIMINARES

Incompetência do Órgão Autuante

Alega a requerente que não é entidade financeira e que, portanto, está sujeita à fiscalização da DRF de jurisdição de seu domicílio. Reporta-se ao art. 172 da Portaria MF nº 30/2005, do Regime Interno da Secretaria da Receita Federal, e conclui pela incompetência da Delegacia Especial de Instituições Financeiras/São Paulo para autuá-la.

Erros Materiais Cometidos no Trabalho Fiscal

Alega que foram cometidos erros de várias naturezas durante o trabalho fiscal, conforme expostos a seguir, o que invalida o prosseguimento do feito, a saber:

1) Utilização da Base de Cálculo de Valores Referentes a Outro Contribuinte e Operações não Imputáveis à Impugnante.

As operações de fls. 1.093 a 1.125 correspondem a informações da Bolsa de Mercadorias & Futuros contendo movimentação da empresa Fair Corretora de Câmbio e Vls. Ltda - empresa que nada tem a ver com a Impugnante.

Essas operações, que representam a quase totalidade dos tributos exigidos e contestados, não podem ser atribuídas à Impugnante, tratando-se de erro cometido durante a ação fiscal e deve ser devidamente corrigido.

2) Erro de Soma

O Termo de Verificação Fiscal apresenta em relação ao 4º trimestre de 2002 o seguinte I. Renda a Compensar: (...) total de 32.997,02, quando a soma de 32.584,20 + 8.645,31 + 412,82 é igual a 41.642,32.

3) Erro de não Compensação de PIS e Cofins recolhidos e de parte do IRPJ e da CSLL

Não foram compensados os valores referentes às contribuições para o PIS e Cofins, conforme relação às fls.1368/1369 dos autos.

Não foram compensados o IRPJ relativo ao 3º trimestre de 2002 no valor de R\$ 4.737,43 e também o valor da CSLL referente ao mesmo período, R\$ 1.065,92.

4) Artigo 149 do CTN

. Esses erros estão a exigir a aplicação do disposto no artigo 149 do Código Tributário Nacional (inciso V).

Cerceamento do Direito de Defesa

Consta do Termo de Encerramento do Trabalho Fiscal: “Item IV - Após formalização do processo, havendo necessidade de vista do mesmo, esta só será concedida ao próprio contribuinte ou ao seu representante legal, devidamente comprovado ou habilitado nos autos processuais. O interessado deverá comparecer no seguinte endereço: DIF SÃO PAULO - Endereço: Rua Avanhandava, nº 55 - Cerqueira César ~ SÃO PAULO/SP

Em decorrência dessa informação inexata, aconteceu que representante legal da Impugnante ao comparecer no endereço acima e dentro do prazo de impugnação foi informado que o processo fora encaminhado para a Agência de Mogi das Cruzes, atrasando a obtenção de cópias reprográficas do trabalho fiscal que não lhe foram fornecidas oportunamente, conforme determina a legislação - este atraso de localização de processo e no fornecimento das cópias prejudicou de maneira substancial a preparação de sua defesa.

Quebra de Forma Irregular e Indevida do Sigilo Financeiro

Não consta do processo a devida autorização para solicitação ou a forma regular que o Fisco teria utilizado para solicitar as informações junto à Bolsa de Valores de São Paulo e à Bolsa de Mercadorias & Futuros, contrariando o art. 197 do CTN (transcritos o caput, inciso II e IV, e parágrafo único).

DO MERITO

Do valor dos rendimentos obtidos

Após transcrição do art. 521 do RIR/99, capitulação legal aplicada no auto de infração, expõe que, embora não disponha de escrituração contábil, desobrigada pela forma de apuração do resultado pelo lucro presumido, registrou entre suas operações as aplicações financeiras efetuadas, conforme constante dos seus Livros Caixa (cópia constante às fls.124 a 163 do processo), a saber:

Caixa nº 000001 2002 - relação de aplicações financeiras e resgate parcial às fls.1371 dos autos, com indicação de saldo em 31/12/2002 de R\$ 1.521.001,00;

Caixa nº 000002 2003 - relação de valores às fls.1371 dos autos, com indicação de saldo em 31/12/2003 de R\$ 160.800,00.

Assim, na ânsia de apuração de valores tributáveis, a ação fiscal ao tratar da matéria de maneira global decidiu separar operações que deveriam ter sido apuradas como ganho de capital, tendo em vista tratar-se de operações de compra e venda e não de rendimento financeiro, seja operação de renda fixa ou renda variável.

Formas Utilizadas para Apuração da Base de Cálculo

No caso de apuração pelo lucro presumido, excluem-se do regime de competência os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos

líquidos auferidos em aplicações de renda variável, o que não foi observado no auto de infração contestado.

Mercados à Vista

Ao ser obtida de forma geral a diferença entre o custo de aquisição (média ponderada) e o valor de alienação constatam-se irregularidades: os ativos (tipos de títulos ou direitos) são perfeitamente identificados não sendo de se utilizar média ponderada; ao empregar apenas as diferenças positivas a ação fiscal não levou em conta as diferenças negativas - perdas ocorridas, perfeitamente compensáveis; não houve observância do disposto no art. 25 da IN 25/2001.

Da Sonegação, Da Fraude e do Conluio Não Comprovados e do Indevido Agravamento da Multa de Ofício

A autoridade autuante, com base no disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 insinua que o contribuinte teria praticado as infrações ali descritas como sonegação, fraude e conluio, de uma forma genérica, sem especificar ou demonstrar concretamente onde, como ou em que circunstâncias teriam ocorrido as condutas ou ações delituosas, que exigem o dolo específico para sua perpetração.

O contribuinte manifesta seu inconformismo quanto aos aspectos materiais do lançamento acerca das alegadas omissões de rendimentos descritas na peça acusatória, eis que, em tese, apenas para argumentar, estariam tipificadas no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, nunca no inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Reporta-se a textos legais e considerações doutrinárias a respeito de sonegação, fraude, conluio e dolo e afirma que o auditor-fiscal, não demonstra "*in concreto*" a ocorrência, dessas figuras, que não comportam presunções, que, para esses casos, a lei não as erigiu ao conceito das presunções legais. São presunções "*juris tantum*", de responsabilidade de quem alega (o FISCO) fazer a prova.

Para justificar a aplicação da multa de ofício agravada, o auditor fiscal autuante presume o dolo do contribuinte conducentes à prática das também presumidas infrações de sonegação e fraude.

Inicialmente cabe enfatizar que o dolo não se presume, pelo contrário, deve ser evidenciado com provas cabais, irrefutáveis, da vontade do agente na prática das condutas infracionais. O auditor-fiscal fundamenta o referido agravamento em três fatos que, se ocorridos, revelariam infrações fiscais puníveis na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (multa de 75%).

Não comprova, pois, o dolo, condicionante do inciso II, do mesmo artigo, continuando no terreno das presunções.

Pelo contrário, verifica-se de todo o processado que o contribuinte em momento algum praticou ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), sua natureza ou circunstâncias materiais, nem a ocorrência do fato gerador de tais tributos, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

A ocorrência dos fatos geradores foi informada pelo contribuinte ou constatada pelo FISCO através de elementos ou documentação fornecida por aquele em atendimento a todas as intimações de que foi objeto, ou através de outros

elementos legalmente disponíveis e aptos a produzir os efeitos fiscais buscados pelo FISCO, sem terem sido excluídos, modificados ou qualquer outra ação ou omissão de iniciativa do contribuinte que era conhecedor da liberdade de ação investigatória da autoridade fiscal na busca da verdade material. Daí, a proceder a ilações subjetivas ao resultado das pesquisas e análises fiscais como decorrentes de conteúdo doloso é procedimento interpretativo vedado pelo nosso sistema jurídico, que, nesse aspecto, não comporta presunções sem provas contundentes e cabais. Neste sentido é vastíssima a jurisprudência e também a produção doutrinária.

Quanto ao alegado dolo, por parte da autoridade autuante, em lugar de demonstrar especificamente em que circunstâncias, documentação ou atos praticados pelo contribuinte nesse sentido, a mesma autoridade, a respeito limita-se a discorrer sobre considerações doutrinárias e transcrição da legislação tributária específica às fls. 33/35 do auto de infração.

Verifica-se que as três situações descritas pelo auditor fiscal autuante, às fls.34, no início do item V, para justificar o agravamento da multa de ofício, apenas confirmam, se ocorridas, o tipo descrito no inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430/96. Se o FISCO logrou constatar a ocorrência do fato gerador através de elementos fornecidos pelo contribuinte ou em pesquisas por outras fontes (fls.32 a 95) sempre a sua disposição pelos meios legalmente autorizados, não houve ocultação do fato gerador, muito menos de levar à conclusão de que nesses casos sempre há dolo do contribuinte. Por que então, os dois incisos, do artigo 44?

No caso, o FISCO, ressalte-se, não demonstra, através de elementos concretos e específicos o evidente intuito de fraude, nem o dolo, exigidos para os tipos descritos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 e do inciso II, do artigo, 44 da Lei citada.

Em seguida é transcrita jurisprudência administrativa a esse respeito (fls.1374/1377).

Dos juros de mora

A fiscalização invocou o art. 61, § 3º, d a Lei nº 9.430/96 para cobrar juros de mora sobre a cobrança dos tributos pretendidos. Ocorre que referido texto legal trata-se de lei ordinária e, segundo o Ato Complementar nº 36/1967, a Lei nº 5172/66 passou a denominar-se Código Tributário Nacional, com natureza de lei complementar.

Dessa forma, e nos termos do an. 146 da CF/88, não poderia ter sido alterado por lei ordinária, e o art. 161 do CTN não foi alterado nem revogado por lei posterior, estando em plena vigência. Portanto, afirma a defesa, a aplicação do art. 61, § 5º, d a Lei nº 9.430/96 não tem amparo legal nem constitucional.

Da base de cálculo Pis/Cofins

Transcrito caput do art. 10, e seus parágrafos 1º e 2º (inciso I e II), do Decreto nº 4.524/2002.

A 1ª turma da DRJ-SPO-I, analisou os argumento e proferiu o Acórdão nº 16-11.904, considerando parcialmente procedente o lançamento, conforme sintetizado na seguinte ementa:

VALIDADE DA AUTUAÇÃO. PESSOA COMPETENTE. O procedimento fiscal será válido, mesmo que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo e a formalização da exigência, nesses termos, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Apresentada a impugnação no prazo legal e com farto arrazoadado de defesa, descabe falar em cerceamento de defesa em face da localização do processo na DRF de jurisdição e não na DRF autuante.

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS FINANCEIROS. ESCRITURAÇÃO. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, exceto se, no decorrer do Ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

BASE DE CÁLCULO. ERRO DE FATO. As irregularidades, incorreções e omissões, diferentes das referidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA. RENDIMENTOS FINANCEIROS. PRÁTICA REITERADA.

Constatada a prática reiterada de omissão integral dos rendimentos decorrentes de operações realizadas no mercado financeiro, apuradas pela fiscalização ao amparo da Lei Complementar nº 105/2001, devida é a multa qualificada por evidente intuito de fraude.

TRIBUTAÇÕES DECORRENTES. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. COFINS. Em se tratando de lançamentos decorrentes, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz, constitui prejulgado na decisão da matéria denominada decorrente.

Lançamento Procedente em Parte

Em síntese, o acórdão recorrido rejeitou todas as alegações de nulidade e, no mérito, identificou incorreções nos cálculos dos tributos apurados nas planilhas constantes do Termo de Verificação Fiscal, principalmente de rendimento em operações com Futuros/BMF, cancelando parcialmente as exigências e mantendo a aplicação da multa qualificada.

Cientificada em 08/02/2007, a interessada apresentou recurso voluntário em 07/03/2007, no qual abandona as alegações de nulidade e no mérito, reitera as alegações trazidas na impugnação, em especial quanto ao não cabimento da multa qualificada, dada a ausência de comprovação do dolo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator ad hoc, designado para formalizar o acórdão.

Formalizo este acórdão por designação do presidente da 1ª Seção de Julgamento, tendo em vista que o relator do processo, Conselheiro Hugo Correa Sotero, por ocasião do julgamento realizado em 30/08/2010, pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, não efetuou a formalização e não pertence mais aos colegiados do CARF.

Ressalto, por oportuno, que não integrava o colegiado que proferiu o acórdão e, portanto, não participei do julgamento.

Portanto, o entendimento consubstanciado neste voto tem por base os elementos dos autos e os dados constantes da ata da Sessão de Julgamento, realizada pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em 30/08/2010, às quatorze horas, e não exprime qualquer juízo de valor deste redator.

Recurso de Ofício.

O recurso de ofício foi conhecido, em obediência às disposições normativas vigentes.

O colegiado entendeu correta a decisão de primeira instância que reconheceu a ocorrência de erros na apuração da base de cálculo dos tributos pela fiscalização, conforme exposto no voto (fls. 1461 - *e- processo*), *verbis*:

Embora os erros apontados pela defesa não tenham se verificado, constatou-se equívoco quanto ao valor tributável conforme será analisado em seguida.

DO ERRO DE FATO E OS VALORES TRIBUTÁVEIS MANTIDOS

Como se depreende da planilha de fls. 131 1, denominada de RENDA VARIÁVEL - RESUMO GERAL, os valores autuados foram extraídos dessa planilha mais os valores de renda fixa de fls. 1315.

Contudo, uma vez que o lançamento do crédito tributário deve se pautar pela verdade material, é dever de ofício apontar o equívoco que se observa na referida planilha, a qual nada mais é que transposição dos valores constantes das planilhas de fls. 1226 (Bovespa à Vista), fls. 1309 (Bovespa Opções Não Day Trade), fls. 1138 (Futuros BMF), fls. 1158 (Day-Trade Bovespa).

O equívoco está no item de maior relevância - "FuturosBMF", e os valores apontados estão acumulados, ao longo do ano, como se pode verificar dos valores que constam da planilha respectiva de fls. 1138 em comparação com os de fls. 1311.

Quanto ao prejuízo de fev/2003 de R\$ 485.366,70 (fls.1138) verifica-se que deve ser alterado para prejuízo de R\$ 737.702,60, por erro na soma (fls. 1129).

Com relação a erros materiais, o Decreto 70.235/1972 dispõe que:

Decreto 70. 235/72

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, adotando-se os valores da tabela de fls. 1138 em relação às operações com Futuros/BMF (exceto quanto a fev/03 como acima esclarecido) e com os valores das demais operações constantes às fls. 131 1, temos o total da renda variável, que somado ao total das operações de renda fixa (fls.1315) resulta no total tributável conforme demonstrativo abaixo. Cabe esclarecer que os valores apurados levaram em consideração apenas os itens omitidos da tributação, razão pela qual não foram deduzidos os valores pagos relativos à declaração de rendimentos, deduzindo-se, no caso do IRPJ, o IRRF indicado pela fiscalização sobre os rendimentos financeiros (fls. 1316).

Pelo exposto, votou-se por negar provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente e, portanto, devidamente conhecido.

Analisando as razões recursais, o colegiado rejeitou as alegações da recorrente no que concerne a apuração do IRPJ e da CSLL, confirmando a decisão de primeira instância.

No entanto, o colegiado entendeu que as exigências relativas às contribuições ao PIS e à Cofins deveriam ser canceladas, tendo em vista o entendimento do pleno do STF no julgamento do RE. nº 527.602-3/SP, em 05/08/2009, que julgou inconstitucional o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/99 que estabeleceu o alargamento da base de cálculo dessas contribuições, com a inclusão das receitas financeiras no conceito de faturamento.

Ante ao exposto, votou-se por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar as exigência do PIS e da Cofins.

Acórdão formalizado em, 31 de Agosto de 2015.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator *ad hoc*, designado para formalizar o Acórdão

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso

Peço vênia ao relator para discordar quanto a desqualificação da multa.

Nos autos, verifica-se que o contribuinte de forma reiterada, no período de agosto/2002 a dezembro/2003, omitiu da escrituração do Livro Caixa e da Declaração de Rendimentos os valores de rendimentos financeiros de operações realizadas na Bovespa e BM&F, e deixou de recolher os valores dos tributos devidos sobre tais rendimentos.

Tal prática reiterada não pode ser atribuída a erro, mas evidencia omissão intencional (dolosa), e, assim, deve ser aplicada a multa qualificada nos termos da autuação.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso - Redator designado