



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16641.720001/2015-53
ACÓRDÃO	1202-001.409 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO CARLOS DWORZECKI & CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO.

Recai sobre o contribuinte o ônus de manter documentos hábeis para comprovação de que parte dos valores por ele recebidos referem-se a receitas de terceiros.

ISS. BASE DE CÁLCULO IRPJ E CSLL. LUCRO ARBITRADO.

Descabe a exclusão do ISS da receita bruta, base de cálculo do IRPJ e CSLL no regime do lucro arbitrado, por falta de previsão legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente momentaneamente a conselheira Miriam da Costa Faccin.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, transcrevo abaixo o relatório do acórdão de impugnação, para a seguir complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 0920100.2014.00176, a DRF/Pelotas/RS procedeu à lavratura de Autos de Infração relativos aos anos-calendários de 2010, 2011 e 2012, de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 4/15), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 29/37), COFINS

(fls. 65/73) e Contribuição ao PIS (fls. 51/59), , tendo verificado omissão de receitas e hipótese de arbitramento do lucro, qualificação da multa e responsabilização solidária.

Os fatos que ensejaram a autuação de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fls. 12/14:

0001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE. RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL.

(...)

0002 RECEITAS DA ATIVIDADE.

RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

(...)

Foi imputada responsabilidade tributária solidária ao Sr. JOÃO CARLOS DWORZECK, sócio administrador da empresa à época dos fatos geradores, por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto (fl. 7).

Conforme Demonstrativos de Apuração do IRPJ – Lucro Arbitrado (fls.

16/27) e da CSLL – Lucro Arbitrado (fls. 38/1.486), a autoridade fiscal aplicou sobre as receitas da atividade omitidas os coeficientes de 38,40% para a base de cálculo do IRPJ e de 32% para a base de cálculo da CSLL.

No cálculo da COFINS e da Contribuição ao PIS devidas sob regime cumulativo, foram aplicadas diretamente as alíquotas de 3% e de 0,65%, respectivamente, conforme Demonstrativos de apuração de fls. 60/62 e 74/76.

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Crédito Tributário (em reais)	325.429,06	Imposto
	98.285,61	Juros de mora (cálculo até 01/2015)
	488.143,62	Multa de ofício
	911.858,29	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Crédito Tributário (em reais)	119.228,71	Contribuição
	36.231,71	Juros de mora (cálculo até 01/2015)
	178.843,14	Multa de ofício
	334.303,56	TOTAL

Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS)		
Crédito Tributário (em reais)	118.200,57	Contribuição
	37.250,37	Juros de mora (cálculo até 01/2015)
	177.300,95	Multa de ofício
	332.751,89	TOTAL

Contribuição para o PIS/PASEP		
Crédito Tributário (em reais)	26.909,22	Contribuição
	8.385,46	Juros de mora (cálculo até 01/2015)
	40.363,91	Multa de ofício
	75.658,59	TOTAL

· a ação fiscal iniciou-se em 11/08/2014 (Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 1010200-2014-00227) e teve como objeto a fiscalização do SIMPLES NACIONAL para o período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012; · Ações da fiscalização.

· considerando que o contribuinte apresentou livros contábeis que não permitiram a identificação da movimentação bancária evidenciada em DIMOF - Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira

(Movimentação bancária de 2010 a 2012 foi superior a R\$ 4.000.000,00, incluindo três instituições financeiras (Banrisul, Banco do Brasil e Banco Santander), caracterizou-se hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional prevista no art. 29 da LC nº 123/2006; · O Relatório de Auditoria da Corregedoria Detran/RS nº 325/10 de 06/05/2013 apontou evidências de omissão de receitas, por ausência de notas fiscais; · A fiscalização encaminhou os ofícios nº 788 de 02/08/2013 e nº 976 de 29/08/2014 requerendo ao Detran/RS detalhamento sobre o faturamento auferido pelo sujeito passivo no período de jan/2010 a dez/2012. O Departamento Estadual de Trânsito/RS respondeu, através dos ofícios nº DIVFICON/009-13 e nº DIVFICON/039-14, enviando os dados registrados nos sistemas informatizados do Detran, os quais revelaram que a receita bruta da fiscalizada foi consideravelmente superior aos montantes que o contribuinte declarava à Receita Federal; · Intimado a esclarecer as divergências entre a receita bruta declarada no PGDASN (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional), através do Termo de Intimação nº 02, o contribuinte se limitou a apresentar consultas de ocorrências informadas ao Detran e cópias de

notas fiscais que registravam apenas a parcela das receitas declaradas pelo contribuinte, e afirmou apenas que “Quanto à divergência entre os valores informados pelo Detran/RS e os valores apresentados pelo Contribuinte, está se dá devido ao fato destes valores não serem receita do contribuinte, sendo os mesmos originários de serviços prestados por terceiros e que simplesmente passam pelo CFC, que repassa a quem de direito são.”; · Ocorre que, conforme determinação legal, em especial dos artigos 3º e 18 da Lei Complementar Nº 123/2006, a base de cálculo deve incluir a totalidade das receitas auferidas com os serviços prestados. Não cabe ao contribuinte reduzir da base de cálculo qualquer tipo de custo ou despesa da atividade, sejam estes provenientes do pagamento de terceiros contratados (pessoas físicas ou jurídicas) ou mesmo dos repasses de 5% ao Detran dos valores de horas-aula práticas e teóricas ministradas (conforme art. 17 da Portaria Detran/RS nº 70/2002). Caso desejasse abater esses custos da base de cálculo de tributação, por óbvio, deveria o sujeito passivo optar por outro regime de tributação (como o Lucro Real);

· Exclusão do Simples Nacional · Em 15/12/2014, elaborou-se Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional do sujeito passivo (processo administrativo nº 11040.721896/2014-18), que resultou na edição do Despacho Decisório nº 8 DRF/PEL/Saort de 13/01/2015 e do Ato Declaratório Executivo DRF/PEL nº 1/2015 de 13/01/2015, sendo o sujeito passivo excluído do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2010; · Arbitramento do Lucro · Considerando que o livros Caixa apresentados pelo sujeito passivo não permitiram a identificação de sua movimentação bancária, o contribuinte foi tributado, de ofício, com base no artigo 530, inciso II, alínea a do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), que impõe o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver deficiências que a torne imprestável para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária; · Esse lucro arbitrado é o resultado da aplicação do índice de presunção sobre a receita bruta conhecida, a qual considerará os valores apurados como receita omitida e a receita declarada em DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) e DEFIS/PGDASN (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais), conforme consta no auto de infração. O percentual aplicado é o de 38,4% sobre a receita bruta trimestral, conforme disposto no artigo 532, do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), bem como dispõem o art. 16 da Lei nº 9.249/95 e o art. 27, inciso I da Lei nº 9.430/96; · PIS/PASEP e COFINS · A autoridade esclareceu que, para ser efetuada a compensação de valores que compõem o Simples Nacional informados pelo contribuinte nas declarações (DASN/PGDASN), houve a necessidade de analisar os tributos de forma segregada, com intuito de identificar os percentuais correspondentes a cada imposto/contribuição que integram o referido sistema. Nos anos-calendário 2011 e 2012, conforme previsto no anexo III da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, a qual alterou a Lei Complementar nº 123/2006, verificou-se que dos tributos lançados nesta autuação (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) integraram os valores de Simples Nacional declarados pelo contribuinte em DASN/PGDASN apenas a COFINS (alíquota de 1,42% no período de 07/2011 a 12/2012).

No ano-calendário 2010, conforme previsto na citada lei complementar, verificou-se que nenhum dos tributos lançados nesta autuação integrou os valores de Simples Nacional declarados pelo contribuinte em DASN.

Sendo assim, nas autuações realizadas não houve valores a serem deduzidos dos montantes apurados referentes ao ano-calendário 2010; · Qualificação da multa evidenciou-se o dolo do contribuinte nas condutas de (i) declarar receita bruta muito inferior ao efetivamente apurado; (ii)

manter escrituração dos livros caixa sem identificação da movimentação financeira; (iii) declarar receita a menor ao Fisco Federal de forma reiterada em todos os períodos de apuração (36 meses), sendo sempre inferior a 20% do efetivamente auferido; · Caracterizando-se a situação prevista nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 (sonegação e fraude) foi aplicada a multa qualificada de 150% prevista no parágrafo primeiro, combinado com o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96; · Foi providenciada, ainda, a Representação Fiscal para Fins Penais

(Processo nº 16641.720002/2015-06) nos termos dos artigos 1º e 4º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 05/02/2015 (AR a fl. 637/638), a autuada apresentou, em 19/02/2015, a impugnação de fls. 511/535, na qual sustenta as alegações abaixo sintetizadas:

- a impugnação é tempestiva; · Preliminarmente:
- o auto deve ser declarado nulo por descon sideração, por parte da autoridade fiscal, do esclarecimento dado pela impugnante, de que as divergências apuradas não constituem receitas, mas valores que simplesmente passaram pelo CFC; · Mérito.
- sem razão o agente ao afirmar que os livros apresentados não atendem à exigência legal; · dos três bancos em que a impugnante mantinha conta bancária, foi apresentada somente a movimentação mantida no Banrisul, pois neste transitou o movimento da empresa, parte dos valores decorrentes de sua receita. No Banco do Brasil, conforme extratos ora juntados (verificar), eram efetuados os empréstimos para aquisição de veículos, para adiantamentos de cartão de créditos e cheques emitidos, transações que não representam receitas. No Banco Santander, não houve movimentação; · dos valores constantes do relatório do Detran/RS devem ser abatidos os valores que ingressam na conta do contribuinte mas são inteiramente repassados ao Detran, pois são referentes a pagamentos de receitas do Detran, entre elas, expedição de CNH, de 2ª via de CNH e de CNH de estrangeiro, demais taxas repassadas, como o GAD; · Também os valores recebidos como impostos, taxas, repasse dos 5% ao Detran de aulas práticas e teóricas e renovação de carteira, não integram a receita propriamente dita da impugnante; · Inclusão indevida do ISS na base de cálculo do PIS/COFINS.

- requer seja excluído o ISS, com base no entendimento jurisprudencial dos TRF, da base de cálculo do PIS/COFINS, devendo ser consideradas as bases de cálculo de IR e CSLL recalculadas na planilha acostada a essa impugnação.
- Taxa selic.
- requer seja afastada a taxa Selic para o cálculo dos juros moratórios, porque flagrantes sua inconstitucionalidade e ilegalidade.
- Multa · requer seja reconhecido o caráter confiscatório da multa no percentual de 150%, esperando-se a redução para o percentual de 20%, com base na MP 449/08; · Exclusão do SIMPLES · requer seja revista a exclusão da impugnante do SIMPLES NACIONAL; · os valores que transitaram em contas distintas daquela mantida no Banrisul não foram creditadas no Livro Caixa porque não constituem receitas da contribuinte, mas sim valores repassados ao Detran, afigurando-se injustificada a exclusão de ofício do Simples Nacional.
- Perícia contábil · requer a realização de perícia documental e contábil nos documentos acostados e os que se protesta a juntada posterior, por se tratar de documentos protegidos pelo sigilo financeiro, tudo para demonstrar ausência de dano ou prejuízo ao Erário, bem como, de atos de má-fé, ressaltando que o indeferimento desse pedido implicaria cerceamento de defesa.

A Impugnação da Recorrente foi julgada improcedente. Irresignada a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese que:

- (i) Nulidade do procedimento de fiscalização
- (ii) As receitas tidas como omitidas foram repassadas a terceiros;
- (iii) Exclusão do ISS da base de cálculo dos Tributos (PIS, Cofins, IRPJ e CSLL);
- (iv) Efeito Confiscatório da Multa;

VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

O recurso é tempestivo e, portanto, deve ser conhecido.

Passo a examinar os argumentos da Recorrente, isoladamente.

1 EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DE TRIBUTOS

A Recorrente pleiteia a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

Argumenta que a parcela relativa ao ISS não integra a receita da pessoa jurídica e, portanto, deve ser excluído das bases de cálculo dos referidos tributos. Cita precedentes do Supremo Tribunal Federal e invoca a aplicação de entendimento análogo ao adotado no julgamento do Recurso Extraordinário RE 574.706 (Tema 69), no qual se decidiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Ocorre que a análise dos argumentos da Recorrente dependem do reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança dos referidos tributos com a inclusão do ISS na base de cálculo, o que escapa da competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Registre-se que, sobre a inclusão do ISS na base de cálculo de PIS e Cofins, aguarda-se a conclusão do julgamento do RE 592.616 (Tema 118).

Já a inclusão do ISS na base de cálculo de IRPJ e CSLL apurados pelo lucro presumido é objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos (Tema 1240), igualmente pendente de julgamento.

Dessa forma, por ausência de previsão legal e não havendo decisões dos Tribunais Superiores em sede de repercussão geral ou recursos repetitivos, o pleito da Recorrente não merece provimento.

2 EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA

Da mesma forma, as alegações quanto ao efeito confiscatório da multa de ofício qualificada encontram obstáculo na Súmula CARF nº 2. Isso porque, considerando que as multas estão expressamente previstas em Lei, o argumento da Recorrente só poderia ser reconhecido, caso a legislação fosse confrontada com princípios constitucionais tributários.

No plano infraconstitucional, há uma norma que socorre parcialmente os interesses da Recorrente. Trata-se do art. 14 da Lei nº 14.689/2023, que assim estabelece:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Portanto, com base no art. 14 da Lei nº 14.689/2023, até se poderia reconhecer o efeito confiscatório da multa qualificada aplicada na proporção de 150%, mas não há como reduzi-la ao patamar de 20% como pleiteia a Recorrente.

Imputa-se à Recorrente as condutas de: (i) manter escrituração maculada por evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; e (ii) omissão de receitas.

Mais do que a simples omissão de receita e falta de apresentação de livros e documentos de escrituração, entendo que está caracterizado o evidente intuito de fraude e sonegação de receitas que se reconhecidas e declaradas poderiam acarretar a exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Embora não estejam comprovadas por documentos, as suas alegações são plausíveis e afastam a caracterização de dolo.

Dessa forma, entendo ser aplicável o entendimento pacificado por este Conselho, consubstanciado nas Súmulas CARF nº 14 e 96, *in verbis*.

Dessa forma, entendo que deve ser reduzida a multa qualificada para o patamar de 100%.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto