



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

Processo n° 17883.000164/2008-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-000.816 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E IR-FONTE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida AUTO POSTO BARRA DO VALE LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2005

ERRO NA APURAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES DO LANÇAMENTO. INCERTEZA.

Deve-se cancelar o lançamento quando há um alto grau de incerteza sobre os fatos constitutivos da obrigação tributária. O encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração, principalmente em relação aos fatos constitutivos da obrigação tributária.

A fiscalização não identificou de forma objetiva quais operações foram submetidas ao contribuinte quanto à pagamento a beneficiário não identificado e a pagamento sem causa.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2005

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO. VÍCIO MATERIAL. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

O lançamento de ofício que não observou o correto período de apuração, transformando de mensal para trimestral o período de apuração, contém vício de ordem material, portanto, deve ser declarado improcedente.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2005

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO. VÍCIO MATERIAL. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

O lançamento de ofício que não observou o correto período de apuração, transformando de mensal para trimestral o período de apuração, contém vício de ordem material, portanto, deve ser declarado improcedente.

Recurso de ofício conhecido e não provido.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.


Rafael Correia Fuso - Relator.

EDITADO EM:



Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, José Sérgio Gomes, Rafael Correia Fuso, André Almeida Blanco e João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da contribuinte, sob o fundamento extraído de extratos bancários obtidos pela Receita Federal do Brasil com base em Requisição de Movimentação Financeira dirigida ao Unibanco.

Com base nessas movimentações, a fiscalização fez um comparativo com aquilo que foi declarado e pago pelo contribuinte e solicitou a justificativa da diferença através de intimação.

A contribuinte vem reiteradas vezes (fls. 84, 89, 102, 107, 113) nos autos informar que não tinha como apresentar cópia dos livros fiscais, dos documentos que justificavam as movimentações financeiras, das notas fiscais, arquivos eletrônicos etc., pois conforme documento juntado aos autos (fls. 90 e seguintes) todos os documentos que tratavam das operações mercantis, financeiras e fiscais da empresa foram apreendidos pela Polícia Federal, e encontravam-se sob sigilo de justiça nos autos do Processo nº 2005.51.01.5153509, em trâmite perante a 4ª Vara Criminal do Rio de Janeiro, em razão de supostos envolvimento de pessoas com crime de narcotráfico e lavagem de dinheiro.

A apreensão de documentos está devidamente comprovada nos autos na decisão judicial expedida pelo Juiz Federal Dr. Flávio Oliveira Lucas, de 13 de março de 2007, bem como nos documentos seguintes às fls. 95 e seguintes, que descrevem documentos, computadores, documentos relativos a movimentações financeiras etc.

Não obstante todas essas informações constarem dos autos, a fiscalização ficou reiteradamente intimando a contribuinte e reiterando a solicitação de documentos, sabendo que os mesmos encontravam-se sob a posse da Polícia Federal.

Inclusive à fl. 14 há um pedido de restituição de documentos para ser apresentado à fiscalização.

Não satisfeita com a omissão claramente praticada pelo contribuinte em razão da apreensão de documentos pela Polícia Federal, a fiscalização lavrou Autos de Infração usando do arbitramento para tanto, nos termos do artigo 530, inciso III, do RIR, sob o fundamento de omissão de receita sob depósitos bancários de origem não comprovada, além de pagamentos feitos a beneficiários não identificados e a causa quanto aos pagamentos.

A contribuinte apresentou impugnação, tempestivamente, rebatendo a acusação fiscal.

A DRJ julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme decisão abaixo transcrita:

DOS PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA.

14. Quanto à perícia, cumpre observar que tal pedido só se justifica quando existe controvérsias que demandem exames técnicos e especializado, o que não ocorre nesse caso.

15. Portanto, esse requerimento deveria ser indeferido, pois a realização de perícia é desnecessária, ou seja, prescindível, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993.

16. No mesmo sentido, entendo ser prescindível a realização de diligência para o deslinde da questão a ser apreciada e porque o processo contém os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, nos termos do disposto no artigo 18 do Decreto 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993.

17. Cabe afirmar que a diligência não pode ser determinada para substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo. O interessado deveria ter trazido aos autos junto com a peça de defesa as provas que entendia necessárias.

DOS JULGADOS ADMINISTRATIVOS

18. Advirta-se que resultam improficuos os julgados administrativos referidos pelo contribuinte, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, visto que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE.

19. O interessado questiona a nulidade dos autos de infração.

20. Este argumento não merece razão.

21. Apenas para deixar mais clara a correção dos autos de infração, transcrevo o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 que dispõe:

Art. 59 - São nulos:

I-os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

22. Além disso, estabelece o artigo 142 do Código Tributário Nacional que:

Art. 142 — Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

23. Não se vislumbra, no caso ora em julgamento, qualquer óbice que determine a precariedade dos lançamentos realizados pelo Fisco, uma vez que foram realizados nos moldes estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, não se configurando qualquer violação ao que o mencionado diploma legal dispõe e, tampouco, ao art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

24. Verifica-se que os autos de infração em questão foram lavrados por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando o devido procedimento fiscal, previsto na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, portanto, norteados pelo Princípio da Legalidade.

25. Constata-se, ainda, nos autos que a descrição dos fatos e as provas juntadas ao processo permitem esclarecer a causa da autuação, bem como toda a sistemática aplicável à constituição do crédito tributário e, por sua vez, a argumentação desenvolvida pelo interessado na peça impugnatória permite concluir que o motivo das autuações foi compreendido.

26. Assim, o procedimento adotado não gerou cerceamento do direito de defesa do interessado ou ao contraditório, uma vez que o mesmo foi regularmente intimado, tendo tomado ciência dos termos lavrados durante o procedimento de fiscalização e, ainda, dos autos de infração. Foi assegurado ainda o prazo para defesa previsto em lei. Prova inequívoca de que inócorre o cerceamento do direito de defesa é a de que a exigência foi impugnada e está sendo examinada por essa autoridade julgadora.

27. Assim sendo, já que não ocorreu nenhuma irregularidade, incorreção ou omissão que importe em nulidade, rejeito a preliminar suscitada pelo interessado.

28. No que tange à infração relativa à omissão de receita apurada com suporte nos depósitos bancários de origem não identificados, cabe transcrever inicialmente o que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º. O valor das receitas ou dos rendimentos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetivado pela instituição financeira.

§ 2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º. *Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

29. Desta maneira, a lei determina que existindo créditos em conta de depósito sem a devida comprovação de origem dos recursos utilizados, presume-se, até prova em contrário, esta a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de receita.

30. Esta conclusão é ratificada pelas palavras do professor Luís Eduardo Schoueri (Distribuição Disfarçada de Lucro. São Paulo: Dialética. 1996. p. 113), que trata da função das presunções relativas no Direito Tributário: "A presunção relativa nada mais faz, em princípio, que dispor sobre o ônus da prova: reza que, em determinados casos, uma circunstância que, em si, dependeria de prova, dispensa comprovação; tal circunstância é tida por verdade, até que se consiga demonstrar o contrário.

31. Então, como cabia, por determinação legal, ao interessado comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes mantidas junto ao Unibanco, a autoridade fiscal intimou o interessado a fazê-lo por intermédio dos Termos de Intimação Fiscal de fls. 61 e 106 e do Termo de Constatação Fiscal n.º 0001 de fls. 109/112.

32. Constam dos autos ainda os extratos bancários (fls. 25/57) e as planilhas que individualizam os créditos bancários (fls. 62/75).

33. Por sua vez, o interessado não apresentou qualquer elemento de prova no curso do procedimento fiscal e na impugnação.

34. Com efeito, não comprovou o interessado que deixou de justificar a origem dos depósitos bancários listados em decorrência da ação da Polícia Federal denominada "Operação Platina", como veremos logo adiante (Do Arbitramento do Lucro).

35. Cumpre frisar que a integralização do capital social da empresa somente poderia justificar a origem dos depósitos bancários listados se o interessado tivesse provado a efetiva entrega do recurso financeiro, a permitir a vinculação com algum dos ingressos bancários.

36. Por outro lado, conforme a planilha de arbitramento, a movimentação financeira apurada pela fiscalização foi de somente R\$ 1.603.881,07. Portanto, não ocorreu o erro citado pelo interessado na sua defesa. Aliás, a transferência dos valores apurados nesta planilha para os autos de infração foi correta, como se percebe nos Demonstrativos de Apuração.

37. Assim, não merecem prosperar os argumentos do interessado.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO.

38. Afirma a fiscalização que o arbitramento do lucro se faz tendo em vista que o interessado notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, de acordo com o termo de início de fiscalização e termos de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

39. O enquadramento legal é o art. 530, inciso III, do RIR/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (Grifou-se)

40. Vejamos agora se a fiscalização comprova devidamente a recusa do interessado em disponibilizar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527, para fins de arbitramento do lucro.

41. Impende citar inicialmente o Edital de Intimação de fl. 07, por meio do qual se solicita, em agosto de 2007, o Livro Caixa ou Diário e Razão, entre outros documentos.

42. Por outro lado, consta dos autos o Termo de Intimação Fiscal de fl. 61, onde se pede a documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos depósitos bancários listados, bem como as notas fiscais de venda do ano de 2005. Ou seja, não se solicitou ao interessado o Livro Caixa ou Diário e Razão na intimação realizada em 05/06/2008 (fl. 60).

43. Há ainda o Termo de Intimação Fiscal de fl. 77, onde se pede a documentação hábil e idônea para comprovar o destino de recursos financeiros, conforme planilha anexa, bem como as notas fiscais de vendas do ano de 2005. Novamente, não se solicitou ao interessado a apresentação do Livro Caixa ou Diário e Razão na intimação realizada em 02/06/2008 (fl. 78).

44. Em 07/07/2008, ppr intermédio da petição de fl. 84, o interessado informa que “a empresa fiscalizada recebeu intimações fiscais com o intuito de apresentar documentação que comprovem a origem e a saída de valores com contas bancárias de sua titularidade, bem como dos documentos fiscais do ano de 2005, contudo, encontra-se impossibilitada de cumprir referida determinação no prazo estabelecido, pelo fato de ter tido documentos apreendidos pela Polícia Federal, impossibilitando o ato.

45. Em 11/07/2008, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 87, o interessado foi intimado a apresentar o termo de apreensão utilizado pela Polícia Federal, a demonstrar os livros e documentos apreendidos (fl. 88).

46. Em atendimento ao pedido acima, foram acostados aos autos os documentos de fls. 90/104, referentes à “Operação Platina” da Polícia Federal.

47. Ademais, consta o Termo de Intimação Fiscal de fl. 106, por meio do qual se intimou o interessado a apresentar todos os livros e documentos solicitados na ação fiscal, bem como atender as intimações anteriores no que tange à movimentação bancária.

48. Foi requerido ainda que fosse disponibilizado o termo de apreensão de livros e de documentos que citasse especificamente os livros e documentos solicitados na ação fiscal.

49. Ademais, deveria ainda ser apresentado documento solicitando à Polícia Federal a devolução ou envio à Receita Federal do Brasil dos livros e documentos apreendidos, para que fosse possível se certificar de que se trata dos mesmos livros e documentos indicados nos termos de ação fiscal em comento.

(...)

53. Em razão do exposto, entendo que o arbitramento se justifica.

54. Decerto, embora exista apenas uma intimação que se refira especificamente aos livros Caixa ou Diário e Razão (Presumido), qual seja, a primeira intimação **feita por meio de edital**, constata-se que há outra intimação que faz menção a **todos os livros e documentos já solicitados no curso da ação fiscal**. Ademais, está claro, a meu ver, pelas petições protocoladas, que o interessado sabia que a fiscalização aguardava a disponibilização dos livros fiscais para executar os procedimentos de auditoria fiscal, mais especificamente os livros Caixa ou Diário e Razão.

55. Por outro lado, constata-se que o Auto Circunstanciado de Busca a Apreensão de fls. 103/104, lavrado em 22/03/2007, no qual consta a descrição do material apreendido, não demonstra que os livros fiscais e a documentação de suporte foram retidos pela Polícia Federal, em razão da falta de referência expressa a tais instrumentos da contabilidade.

56. Observa-se também ser razoável a crença de que os livros e a documentação de suporte, alusiva ao ano-calendário de 2005, estivessem de posse do contador da empresa, fora de sua sede, visto ser este o procedimento de praxe, ou seja, dificilmente a Polícia Federal teria acesso a tal material na sede da empresa em 2007, quando ocorreu a busca e apreensão.

57. Em apertada síntese, concluo que o interessado não comprovou (i) que possuía escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527, e que (ii) a faltou disponibilização dos itens mencionados se devesse a impedimento ocasionado pela ação da Polícia Federal denominada "Operação Platina".

58. Contudo, há um equívoco que, a meu juízo, impede o arbitramento do lucro, nos moldes perpetrados pela autoridade fiscal, mais especificamente no que tange o coeficiente utilizado para cálculo do lucro arbitrado.

59. Transcreve-se o art. 518 do RIR/1999, o qual trata do assunto:

Base de Cálculo

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional trimestre, será determinada mediante a aplicação sobre a receita bruta auferida no período de apuração, § 7ª do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1ª e 25, e inciso Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1- Nas seguintes atividades, o percentual de que nã 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade consumo, de combustível derivado de petróleo, natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei n. 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

60. Com efeito, o coeficiente utilizado pela autoridade fiscal para cálculo do lucro arbitrado foi de 38,40%, aplicável às seguintes atividades: serviços em geral (exceto serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis); e de Factoring.

61. Acontece que a autoridade fiscal fundamenta-se em um motivo que não justifica a aplicação de tal coeficiente e a

desconsideração do coeficiente de 1,92%, aplicável à revenda de combustíveis, atividade que consta do contrato social do interessado (fl. 234).

62. Reproduz-se, literalmente, o motivo indicado pela fiscalização: "Consideramos a atividade do contribuinte como serviços tendo em vista à falta de apresentação das notas fiscais de compra junto aos fornecedores".

63. Entretanto, entendo que a mera falta de apresentação das notas fiscais de compra não representa, no caso posto em julgamento, indício de prestação de serviços em geral (exceto serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis); e de Factoring.

64. A autoridade fiscal deveria ter aprofundado os procedimentos de auditoria fiscal com o objetivo de trazer aos autos indícios de prestação de serviços em geral (exceto serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis); e de Factoring. Vale dizer, não existindo nos autos indícios da prática de tais atividades, não cabe aplicar o coeficiente de 38,40%.

65. Cumpre frisar que até poderia haver dúvida quanto à eventual comercialização de produtos, posto que no contrato social consta que a sociedade, além da atividade de comércio varejista de combustíveis, gás natural veicular, lubrificantes, gás liquefeito de petróleo, peças, acessórios e congêneres, deterá espaço físico condizente à instalação de loja de conveniência por meio da qual, poderá comercializar produtos alimentícios e outros, bebidas de quaisquer naturezas, delicatessens e congêneres.

66. Aliás, analisando a declaração de rendimentos (DIPJ 2006), constata-se que não há valor de receita declarada oriunda de atividades sujeitas ao coeficiente de 38,40%. De fato, consta, além da receita sujeita ao percentual de 1,92%, apenas um valor ínfimo de receita sujeita ao percentual de 8%.

67. Assim, constatado pela autoridade julgadora que houve equívoco na aplicação do coeficiente utilizado para o arbitramento do lucro, cabe a ela reduzir o mesmo:

68. Em síntese, entendo que o lançamento de IRPJ é procedente em parte, tendo em vista o erro quanto à definição do coeficiente aplicável para cálculo do lucro arbitrado.

CSLL

69. Verificado que o equívoco na aplicação do coeficiente só atinge o lançamento do IRPJ, e que não há argumentos específicos, o lançamento reflexo da CSLL deve ser mantido integralmente.

PIS E COFINS

70. Embora não haja questionamento do interessado, entendo que os lançamentos de PIS e de COFINS são improcedentes pelo motivo que segue.

71. Inicialmente, impende observar que o aspecto temporal é um dos elementos do fato gerador abstrato. Com efeito, assim como o IRPJ e a CSLL incidem trimestralmente ou anualmente, a Contribuição para o PIS e a COFINS incidem mensalmente.

72. Portanto, o lançamento de ofício deve respeitar o aspecto temporal determinado pela legislação de cada tributo, em obediência ao princípio da legalidade.

73. De acordo com os autos de infração lavrados de PIS (fls. 142/144) e de COFINS (fls. 147/149), verifica-se que a fiscalização apurou as bases de cálculo e as contribuições devidas na forma trimestral para o ano-calendário de 2005. Entretanto, como já destacado, para estas contribuições, o período de apuração é mensal.

74. Acerca da apuração do crédito tributário, trago parte do voto do nobre relator Guilherme Henrique da Silva Ribeiro, proferido no Acórdão 12-18.412, de 27 de fevereiro de 2008:

Todavia, o lançamento de ofício deve obedecer ao período de apuração dos tributos, o que foi inobservado pela fiscalização.

O art. 2º da Lei nº 9.715/1998 e o art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991 determinam, respectivamente, que o PIS e a Cofins sejam apurados mensalmente e não trimestralmente.

Deve-se registrar que não cabe a esta autoridade julgadora alterar a forma de apuração, já que estaria inovando o lançamento, o que violaria o princípio da legalidade. Neste sentido, cabe citar a autora Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, no Livro Do Lançamento Tributário - Execução e Controle, Ed. Dialética, São Paulo, 1999, p.163.

"Igualmente é inadmissível que seja alterada a base legal ou a matéria fática objeto do lançamento inicial, inclusive não poderá ser modificada a identificação da infração, pois tais hipóteses implicariam em substituição e, por consequência, em novo lançamento diverso daquele inicialmente objeto do processo fiscal em que se está exercendo o controle, para cuja atividade o órgão julgador é inteiramente carente de competência.... "

No mesmo sentido, cita-se ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes.

" PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA -APERFEIÇOAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL POR DRJ - NULIDADE - A competência atribuída às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos termos do artigo 2.º da Lei n.º 8.748/93, não contempla a

função de lançamento tributário, nos termos do disposto no artigo 142 do CTN, de modo a alterar a exigência impugnada, aperfeiçoando os termos da exigência inicial, sendo, pois, nulo tal procedimento (Acórdão n.º 107-04.028, de 15/04/1997, 1.º CC).

75. Em apertada síntese, considerando que a fiscalização, sem previsão legal, apurou indevidamente as bases de cálculo e as contribuições devidas de PIS e de COFINS na forma diversa da mensal, não pode prevalecer o lançamento destas contribuições.

IRRF

76. No que tange ao auto de infração de IRRF, consta que o interessado, embora devidamente intimado, não comprovou mediante documentos hábeis e idôneos o beneficiário e a causa de diversos pagamentos realizados por meio de suas contas bancárias, conforme termo de fls. 128/129.

77. O art. 61 da Lei 8.981/1995 (referência do art. 674 do RIR/1999) dispõe:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1.º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como na hipótese de que trata o § 2.º do art. 74 da Lei 8.383/91.

§2.º Considera-se vencido o Imposto sobre a Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3.º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifei)

78. Observa-se que a norma acima reproduzida estabelece três hipóteses distintas de incidência do IRRF: a) Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados - quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o respectivo pagamento ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento nada tenha recebido; b) Pagamentos sem causa — a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento ou se o Fisco fizer prova de que a operação não se realizou; c) Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei 8.383/1991 - se o valor correspondente ao beneficiário não houver integrado a remuneração dos beneficiários.

79. Deve-se salientar ainda que um pagamento não representa receita, e sim despesa para aquele que o efetua. Mas, por outro

lado, este recurso é entregue a um terceiro. E este terceiro que interessa ao fisco, posto que os recursos podem, conforme a sua causa, configurar receita tributável. Portanto, quando ocorre a impossibilidade de se identificar o terceiro, e/ou a sua causa, o fisco deixa de averiguar se o crédito tributário devido em função da receita auferida foi extinto. Nesse caso, cabe a cobrança do IRRF pela fonte pagadora.

80. Entendo que é este o espírito da lei.

81. No caso concreto, a fiscalização não identifica com clareza se pretende subsumir os fatos à primeira ou à segunda hipóteses acima aventadas. Decerto, a redação utilizada para caracterizar a infração apurada é confusa, e ora se refere a pagamentos sem causa (vide Termo de Constatação Fiscal - fl. 117), ora se refere a pagamentos a beneficiários não identificados (vide descrição da infração — fl. 161), e ora se refere a pagamentos sem causa/beneficiários não identificados (vide Termo de Constatação Fiscal - fl. 118, planilha de comprovação - fl. 128).

82. Faço a constatação anterior porque a autoridade autuante teve acesso a cópia de todos os cheques emitidos, superiores à R\$ 5.000,00, como se infere da resposta do Unibanco de fls. 22/23. Vale dizer, a fiscalização tinha plenas condições de identificar o beneficiário da maior parte dos débitos ocorridos na sua conta bancária. Aliás, por intermédio da identificação dos beneficiários dos débitos talvez fosse possível identificar imediatamente a sua causa correspondente, como demonstraremos mais adiante.

83. Pois bem, dispõe o artigo 142 do CTN que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, de competência privativa da autoridade competente, compreendido como o procedimento administrativo, vinculado e obrigatório, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

84. Atualmente, não mais se admite que o lançamento possua caráter de prova pré constituída e nem que a sua presunção de legitimidade tenha o condão de inverter o ônus da prova, eximindo a Administração Tributária do dever de provar os fatos que alega.

85. Em breve síntese, na atividade do lançamento, cabe ao Fisco empregar todos os meios disponíveis de informação para conhecer e comprovar o fato jurídico.

86. Nesse diapasão deve ser entendido o art. 9.º do Decreto 70.235/72.

87. Portanto, caberia à fiscalização aprofundar os trabalhos de auditoria fiscal, a fim de deixar claro quais débitos caracterizam pagamentos à terceiros não identificados e, por outro lado, quais

débitos, a despeito de caracterizarem pagamentos à beneficiários identificados, não possuíam causa explícita.

88. Entendo que a falta de precisão na motivação da infração traz incertezas sobre o mérito da autuação, e prejudica o direito de defesa do autuado, pois inúmeros débitos bancários contêm o beneficiário identificado no próprio histórico do lançamento, senão vejamos:

(...)

89. Ademais, resta a dúvida se a própria causa dos débitos listados acima não estaria comprovada devidamente pela leitura dos extratos bancários. Decerto, é razoável a crença de que os débitos com o histórico "PAGAMENTO MEGAPLIN" tratam de plano de capitalização de pagamento nensal pactuado com o UNIBANCO. Por outro lado, os débitos com o histórico "DEVOLUÇÃO CHEQUE DEPOSITADO" sequer configuram pagamentos a terceiros.

90. No caso concreto, a autoridade fiscal não desenvolveu uma ampla atividade de investigação dos fatos, deixando um alto grau de incerteza sobre os fatos constitutivos da obrigação tributária, o que leva à impossibilidade de exigência do tributo.

91. Por derradeiro, anote-se que ao considerar insubsistente o lançamento, não estou aqui a dizer que o interessado não cometeu a infração em discussão, mas sim que, conforme os elementos probatórios trazidos aos autos, a fiscalização não demonstrou de maneira cabal a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

92. Em apertada síntese, como não restou devidamente comprovada a existência de pagamentos a terceiros não identificados, ou ainda de pagamentos sem causa, em decorrência da superficialidade da ação fiscal, voto pela improcedência da autuação.

DO CONFISCO

93. Como relatado, o sujeito passivo sustenta a inconstitucionalidade de disposições normativas constantes da legislação tributária, inclusive no que tange à multa de ofício.

94. Contudo, é notório que o exame de matérias relacionadas à constitucionalidade e legalidade de normas jurídicas não está no rol de competência dos julgadores administrativos, pois as normas inseridas no ordenamento jurídico de forma válida não podem ter sua aplicação negada pela Administração Pública, particularmente a Administração Tributária, cuja atividade é vinculada, como preceitua o art. 142, § único, do Código Tributário Nacional (CTN).

95. Caso o sujeito passivo entenda que exista ilegalidade ou inconstitucionalidade na norma tributária, somente pode deixar de observar tal norma mediante autorização do Poder

Judiciário, que é a quem compete o exame da legalidade e constitucionalidade dos diplomas normativos.

96. Nesse mesmo diapasão, foi editada a Súmula nº 2 do CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

97. Portanto, é cabível a cobrança da multa de 75% sobre o crédito tributário remanescente, bem como dos juros de mora.

98. Com suporte no exposto, voto pela improcedência do auto de infração de IRRF, PIS e de COFINS, pela procedência em parte do auto de infração de IRPJ e pela procedência do auto de infração de CSLL.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso - Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Entendo que a decisão da DRJ não merece reforma quanto à parte que cancelou parcialmente o lançamento fiscal, visto que não houve Recurso Voluntário, sendo devolvido para essa Corte apenas a parte em que houve Recurso de Ofício:

c) Por maioria de votos, no que se refere à Contribuição para o PIS e COFINS, exonerar integralmente o interessado do pagamento do crédito tributário, reconhecendo assim a procedência da impugnação.

d) Por maioria de votos, quanto ao IRRF, exonerar integralmente o interessado do pagamento do crédito tributário, reconhecendo assim a procedência da impugnação.

Quanto à autuação de Pis e Cofins, é fato inconteste no direito tributário, que os fatos geradores do Pis e da Cofins são mensais, sendo erro primário da fiscalização lavrar trimestralmente, não cabendo nenhuma discussão sobre isso. Vejamos o que decidiu a DRJ:

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COFINS .

70. Embora não haja questionamento do interessado, entendo que os lançamentos de PIS e de COFINS são improcedentes pelo motivo que segue.

71. Inicialmente, impende observar que o aspecto temporal é um dos elementos do fato gerador abstrato. Com efeito, assim como o IRPJ e a CSLL incidem trimestralmente ou anualmente, Contribuição para o PIS e a COFINS incidem mensalmente.

72. Portanto, o lançamento de ofício deve respeitar o aspecto temporal determinado pela legislação de cada tributo, em obediência ao princípio da legalidade.

73. De acordo com os autos de infração lavrados de PIS (fls. 142/144) e de COFINS (fls. 147/149), verifica-se que a fiscalização apurou as bases de cálculo e as contribuições devidas "na forma trimestral para o ano-calendário de 2005. Entretanto, como já destacado, para estas contribuições, o período de apuração é mensal.

74. Acerca da apuração do crédito tributário, trago parte do voto do nobre relator Guilherme Henrique da Silva Ribeiro, proferido no Acórdão 12-18.412, de 27 de fevereiro de 2008:

Todavia, o lançamento de ofício deve obedecer ao período apuração dos tributos, o que foi inobservado pela fiscalização.

O art. 2º da Lei n.º 9.715/1998 e o art. 2º da Lei Complementar n.º 70/1991 determinam, respectivamente, que o Pis e a Cofins sejam apurados mensalmente e não trimestralmente.

Deve-se registrar que não cabe a esta autoridade julgadora alterar a forma de apuração, já que estaria inovando o lançamento, o que violaria o princípio da legalidade. Neste sentido, cabe citar a autora Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, no Livro Do Lançamento Tributário - Execução e Controle, Ed. Dialética, São Paulo, 1999, p.163.

"Igualmente é inadmissível que seja alterada a base legal ou a matéria fática objeto do lançamento inicial, inclusive não poderá ser modificada a identificação da infração, pois tais hipóteses implicariam em substituição e, por consequência, em novo lançamento diverso daquele inicialmente objeto do processo fiscal em que se está exercendo o controle, para cuja atividade o órgão julgador é inteiramente carente de competência.... "

No mesmo sentido, cita-se ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes.

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA -APERFEIÇOAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL POR DRJ - NULIDADE - A competência atribuída às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos termos do artigo 2.º da Lei n.º 8.748/93, não contempla a função de lançamento tributário, nos termos do disposto no artigo 142 do CTN, de modo a alterar a exigência impugnada, aperfeiçoando os termos da exigência inicial, sendo, pois, nulo tal procedimento (Acórdão n.º 107-04.028, de 15/04/1997, 1.º CC).

75. Em apertada síntese, considerando que a fiscalização, sem previsão legal, apurou indevidamente as bases de cálculo e as contribuições devidas de PIS e de COFINS na forma diversa da mensal, não pode prevalecer o lançamento destas contribuições.

Quanto ao IR-Fonte, como bem observado pela DRJ, a fiscalização deixou de se aprofundar e identificar uma das três hipóteses distintas de incidência:

Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados - quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o respectivo pagamento ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento nada tenha recebido;

Pagamentos sem causa — a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento ou se o Fisco fizer prova de que a operação não se realizou;

Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei 8.383/1991 - se o valor correspondente ao benefício não houver integrado a remuneração dos beneficiários.

A fiscalização, em seu relatório fiscal e na autuação, não identifica objetivamente se pretende aplicar aos fatos as regras relativas a primeira ou segunda hipótese de incidência (pagamento a beneficiários não identificados ou pagamento sem causa), conforme descrições abaixo da decisão da DRJ:

a fiscalização não identifica com clareza se pretende subsumir os fatos à primeira ou à segunda hipóteses acima aventadas. Decerto, a redação utilizada para caracterizar a infração apurada é confusa, e ora se refere a pagamentos sem causa (vide Termo de Constatação Fiscal - fl. 117), ora se refere a pagamentos a beneficiários não identificados (vide descrição da infração — fl. 161), e ora se refere a pagamentos sem causa/beneficiários não identificados (vide Termo de Constatação Fiscal - fl. 118, planilha de comprovação - fl. 128).

Essa falta de clareza impõe insegurança e falta de certeza ao lançamento, ensejando no cerceamento do direito de defesa, devendo o lançamento ser cancelado conforme decisão abaixo da DRJ:

82. Faço a constatação anterior porque a autoridade autuante teve acesso a cópia de todos os cheques emitidos, superiores à R\$ 5.000,00, como se infere da resposta do Unibanco de fls. 22/23. Vale dizer, a fiscalização tinha plenas condições de identificar o beneficiário da maior parte dos débitos ocorridos na sua conta bancária. Aliás, por intermédio da identificação dos beneficiários dos débitos talvez fosse possível identificar imediatamente a sua causa correspondente, como demonstraremos mais adiante.

83. Pois bem, dispõe o artigo 142 do CTN que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, de competência privativa da autoridade competente, compreendido como o procedimento administrativo, vinculado e obrigatório, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

84. Atualmente, não mais se admite que o lançamento possua caráter de prova pré-constituída e nem que a sua presunção de legitimidade tenha o condão de inverter o ônus da prova, eximindo a Administração Tributária do dever de provar os fatos que alega.

85. Em breve síntese, na atividade do lançamento, cabe ao Fisco empregar todos os meios disponíveis de informação para conhecer e comprovar o fato jurídico.

86. Nesse diapasão deve ser entendido o art. 9.º do Decreto 70.235/72.

87. Portanto, caberia à fiscalização aprofundar os trabalhos de auditoria fiscal, a fim de deixar claro quais débitos caracterizam pagamentos à terceiros não identificados e, por outro lado, quais débitos, a despeito de caracterizarem pagamentos à beneficiários identificados, não possuíam causa explícita.

88. Entendo que a falta de precisão na motivação da infração traz incertezas sobre o mérito da autuação, e prejudica o direito de defesa do autuado, pois inúmeros débitos bancários contêm o beneficiário identificado no próprio histórico do lançamento, senão vejamos:

(...)

89. Ademais, resta a dúvida se a própria causa dos débitos listados acima não estaria comprovada devidamente pela leitura dos extratos bancários. Decerto, é razoável a crença de que os débitos com o histórico "PAGAMENTO MEGAPLIN" tratam de plano de capitalização de pagamento mensal pactuado com o UNIBANCO. Por outro lado, os débitos com o histórico "DEVOLUÇÃO CHEQUE DEPOSITADO" sequer configuram pagamentos a terceiros.

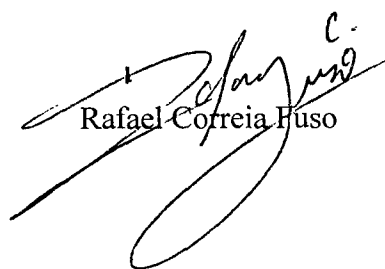
90. No caso concreto, a autoridade fiscal não desenvolveu uma ampla atividade de investigação dos fatos, deixando um alto grau de incerteza sobre os fatos constitutivos da obrigação tributária, o que leva à impossibilidade de exigência do tributo.

91. Por derradeiro, anote-se que ao considerar insubsistente o lançamento, não estou aqui a dizer que o interessado não cometeu a infração em discussão, mas sim que, conforme os elementos probatórios trazidos aos autos, a fiscalização não demonstrou de maneira cabal a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

92. Em apertada síntese, como não restou devidamente comprovada a existência de pagamentos a terceiros não identificados, ou ainda de pagamentos sem causa, em decorrência da superficialidade da ação fiscal, voto pela improcedência da autuação.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso de Ofício, e no mérito NEGOLHE provimento.

É como voto!


Rafael Correia Fuso