



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000479/2005-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.830 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente PAISAGEM DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2000

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO MATERIAL. BASE DE CÁLCULO.

Erro material quando constatado na análise do mérito, resulta na improcedência do lançamento na proporção do erro apurado, não sendo caso de considerar nulo o lançamento.

PIS. COFINS. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. VARIAÇÃO CAMBIAL.

A base de cálculo das contribuições deverá conter todas as receitas auferidas, sejam estas operacionais, financeiras ou cambiais. Excluem-se a esta base somente as parcelas permitidas por lei.

PIS. COFINS. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO E/OU FICTÍCIO.

Presume-se omissão de receita a manutenção no passivo de obrigação não comprovada por documento fiscal hábil e/ou já paga.

Recurso Voluntário conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Sergio Abelson (suplente convocado), Bianca Felicia Rothschild, Lucas Esteves Borges, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Relatório

PAISAGEM DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA.. recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/RJ1 que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Trata o presente processo de Auto de Infração (e-fls. 285 e ss) de IRPJ, do qual decorreu lançamento de CSLL, de PIS e de COFINS, acrescido de multa de ofício de 75% e demais encargos moratórios, em razão da apuração de:

- omissão de receita caracterizada por receitas não contabilizadas nos valores relacionados em fl. 242. O fundamento para o lançamento foi o artigo 24 da Lei n.º 9.249/1995; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 283 e 288, do RIR/1999;
- omissão de receita caracterizada pela manutenção de passivo de obrigação já paga ou não comprovado no valor de R\$ 398.874,12, com fundamento no artigo 24 da Lei n.º 9.249/1995; art. 40 da Lei n.º 9.430/1996; arts 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II e 288 do RIR/1999;
- omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização de ganho cambial no valor de R\$ 37.278,10. Alicerçou o lançamento nos arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 288 e 373 do RIR/1999;
- excesso de variação monetária passiva referente a variações cambiais nos valores de R\$ 736,00, R\$ 39.587,67 e R\$ 74.477,68. A base para o lançamento foi o art. 8º da Lei n.º 9.249/1995; o art. 9º da Lei n.º 9.718/1998; art. 251 e § único, 299 e §§ 1º e 2º, 377 e 378 do RIR/1999; e art. 30 da MP n.º 1.858/99.

Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação, alegando, em síntese, que:

- (i) são nulos os lançamentos da Cofins, da CSLL, da contribuição para o PIS pois estão eivados de diversos equívocos de ordem material e vícios formais que inviabilizam a liquidação dos créditos tributários.
- (ii) "As exigências referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, embora fossem em parte indevidas, foram integralmente quitadas, já que o custo da defesa seria superior ao da exigência fiscal.";
- (iii) Os lançamentos da CSLL, da contribuição para o PIS e da Cofins, decorrentes de falta de comprovação de conta do passivo, são parcialmente improcedentes na medida em que houve erro material no valor apurado pelo autuante, uma vez que o valor correto seria R\$ 398.874,12, conforme documento de fls. 526/529;

- (iv) Quanto ao lançamento da CSLL, as variações cambiais devem ser apuradas pelo regime de caixa e não competência como auferiu o autuante. Este é o entendimento da jurisprudência dos tribunais judiciais;
- (v) Quanto aos lançamentos da Cofins e da contribuição para o PIS, o autuante não excluiu da base tributável o IPI e as bonificações;
- (vi) No lançamento do PIS e da Cofins, foi incluída na base variação cambial utilizando regime de competência, fato que levaria a referida a apurar um tributo com base em meras variações numéricas, sem conteúdo econômico. Ressalta que a tributação da contribuição para o PIS e da Cofins é definitiva não permitindo ajuste;
- (vii) Visto os equívocos referidos anteriormente considera necessária diligência para esclarecimento, com fulcro no inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Ao tratar do tema, a DRJ/RJ1, inicialmente converteu o julgamento em diligência, com o intuito de reunir maiores elementos para o julgamento. Em resposta da diligência, foram apresentadas as seguintes informações:

- (i). quanto à inclusão do IPI, entende a autoridade fiscal que assiste razão à interessada;
- (ii) quanto às bonificações e consignações entende que não assiste razão à interessada, pelos seguintes fatos:
 - as notas fiscais DI são para vendas ao consumidor não podendo ser utilizada para bonificações;
- (iii) em face do apurado na diligência, foi juntado aos autos uma nova planilha, fl. 540, que seria as corretas omissões de receita apuradas.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte apresentou nova defesa, aduzindo que:

- (i) é nulo o lançamento em face do reconhecimento pelo autuante que houve erro material, uma vez a constatação que havia parcela indevida na base tributável lançada;
- (ii) não podem os lançamentos incidir sobre bonificações e consignações uma vez que não são operações mercantis e sim vantagens dadas com o objetivo de gerar aumento, incentivar as vendas

No julgamento de primeira instância, então, a DRJ/RJ1 julgou parcialmente procedente o pleito do contribuinte por entender, em suma, que:

(i) em relação à nulidade suscitada:

A interessada argüiu que são nulos os lançamentos da Cofins, da CSLL e da contribuição para o PIS pois estão eivados de diversos equívocos de ordem material e vícios formais que inviabilizam a liquidação dos créditos tributários

Quanto a possíveis erros de ordem material, caso sejam constatados na análise do mérito, resultará na improcedência do lançamento, na proporção do erro apurado, não sendo o caso de considerar nulo o lançamento nem a improcedência total do lançamento, caso o erro não abarque a totalidade do lançamento. Com relação a vícios de natureza formal, analisando os lançamentos não observei qualquer fato que gerasse tal nulidade. Os lançamentos estão descritos, motivados e foi concedido à interessada o direito à defesa de forma plena.

É de se salientar, que quanto aos requisitos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, estes estão presentes no ato constitutivo do lançamento formalizado pelo instrumento chamado auto de infração, juntado aos autos em fls. 234/244, 245/251, 252/258, 259/264.

Assim, considero improcedente a preliminar de nulidade arguida pela interessada.

(ii) em relação ao lançamento de IRPJ

Quanto ao lançamento de IRPJ, a interessada não apresentou argumentos de discordância, afirmando o seguinte: "As exigências referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, embora fossem em parte indevidas, foram integralmente quitadas, já que o custo da defesa seria superior ao da exigência fiscal."

Por este motivo, com fulcro no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972 (redação dada pelo art. 10 da Lei n.º 8.748, de 09/12/1993) deve-se seguir na cobrança do crédito tributário referido, uma vez que a matéria não impugnada, consolidam-se, assim, definitivamente na esfera administrativa.

Assim, considero devido a cobrança do crédito de IRPJ no valor de R\$ 676,10, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

(iii) em relação à omissão de receita – receitas não contabilizadas

A interessada argüiu que nestes valores estavam incluídos o IPI e bonificações, que não poderiam compor a base das contribuições lançadas. Com o objetivo de comprovar tal afirmação o julgamento foi convertido em diligência, fl. 536. Em resposta à solicitação feita por esta Delegacia de Julgamento, informou o autuante que, indevidamente, foram incluídos o IPI, mas quanto às bonificações entende que não assiste razão à interessada, com exceção da consignação representada pela nota fiscal de fl. 453.

A interessada pelo fato da concordância do autuante que existiam valores indevidamente incluídos na base de cálculo tributada, entende que os lançamentos são nulos. É necessário esclarecer à interessada que tal fato não levaria a nulidade dos lançamentos, uma vez que o erro na apuração da matéria tributável resulta na improcedência do lançamento quanto à parcela indevidamente incluída. Haveria nulidade no lançamento caso o mesmo estivesse sem algum elemento constitutivo determinado pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, pelo art. 142 do Código Tributário Nacional ou estivesse presente os fatos prescritos no art. 59 do mesmo Decreto citado. Ocorre que analisando o lançamento não houve qualquer falta dos elementos estabelecidos para dar validade ao lançamento. Assim, não cabe a argüição de nulidade do lançamento.

Quanto à devida apuração da base de cálculo, o autuante, realmente, incorreu em equívoco, alguns já confirmados pelo mesmo, como o IPI indevidamente incluído na apuração das omissões de receita. Assim, serão excluídos da base tributável.

Quanto à questão das notas fiscais que seriam representativas de bonificações e não de vendas, fls. 352/515, analisei as notas e cheguei as seguintes conclusões:

realmente houve erro no registro das bonificações, uma vez que se são operações de bonificação, o documento fiscal não poderia ser nota fiscal de venda ao consumidor (série DI). Todavia, pelos fatos a seguir elencados, entendo que não devam ser consideradas como venda de mercadoria:

- os documentos fiscais registram que a operação é de bonificação ou de consignação;
- o código registrado no Livro de Saída de Mercadorias, juntado aos autos, é o 599;
- em quase a totalidade dos registros feitos no livro citado, não há a apuração de ICMS, sendo tratadas como operações isentas ou não tributadas. Aqui cabe ressaltar que valores onde foram registrados no livro como operações com débito de imposto não serão aceitas como bonificações mesmo que tenha a informação no documento fiscal;

Operações não aceitas como bonificações ou consignação	
Mês	Valor
Fev	29,90 (fl. 379)
Março	165,00 e 113,50 (fl. 391)
Abril	33,00 (fl. 405)
Junho	180,00 (fl. 431)
Julho	224,77 (fl. 456)
Dezembro	74,40 (fl. 478)

- o autuante não aceitou as saídas de mercadorias como bonificações, mas não trouxe aos autos qualquer elemento comprobatório adicional com exceção dos próprios documentos fiscais.

Assim, partindo da planilha de fl. 561, que consiste nos valores apontados pelo autuante, após a diligência efetuada, como omissão de receita, subtraído os valores considerados bonificação e consignação, bem como o valor do IPI, considero devidas as seguintes omissões de receita:

QUADRO DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITA	
Fato Gerador	Omissão Mantida (em R\$)
Jan	0(zero)
Fev	101,26
Mar	279,00
Abr	31,42
Mai	116,49
Jun	87,83
Jul	926,83
Ago	0(zero)
Set	140,78
Out	49,77
Nov	0(zero)
Dez	0(zero)

(iv) em relação ao passivo não comprovado

O autuante quando foi registrar o passivo não comprovado no lançamento da CSLL, da contribuição para o PIS e da Coflins cometeu o equívoco de registrar valor superior ao apontado no lançamento de IRPJ. Em face do lançamento de IRPJ ter registrado o valor R\$ 398.874,12, confirmado pelo demonstrativo de fl. 187, o valor correto a ser lançado nas contribuições referidas não poderia ser superior ao valor R\$ 398.874,12, desta forma altero o valor lançado para R\$ 398.874,12. Quanto a este valor apurado como omissão de receita não há questionamento por parte da interessada, assim será mantido como base tributável.

(v) em relação à omissão de receita financeira R\$ 37.278,10

Alega a interessada que a diferença apurada pelo autuante como variações cambiais ativa decorreu de um equívoco cometido pelo autuante ao utilizar o regime de

competência e não de caixa. Entende a interessada que a liquidação seria o momento de se apurar o resultado da operação.

Consoante fl. 270, que consiste no termo de descrição das infrações apuradas, assim descreveu o autuante: "O contribuinte manteve no passivo conta fornecedores as importações de mercadorias estrangeiras, adquiridas em moeda estrangeira, no período de 06/1997 a 31/05/2000, data em que houve a liquidação cambial, conforme contrato assinado com o Banco Bandeirantes e a incorporação do crédito ao Capital Social da empresa."

Em fls. 182, o autuante demonstra os valores apurados, com a seguinte informação: "Apuração da variação cambial, na data da liquidação cambial, 31/05/2000, conforme art. 30 da MP 2.037-19/2000." Saliento que a interessada foi cientificada dos termos citados, uma vez que juntou os documentos aos autos e quanto a tais fatos não fez qualquer menção de discordância.

A impugnação apresentada não se refere ao que foi lançado, visto que o autuante apurou a variação cambial na data da liquidação dos contratos, se coadunando com a solicitação da interessada, que consiste na apuração do resultado por caixa (na liquidação) e não competência. Deve-se ressaltar que a base legal para a apuração da variação cambial foi a MP n.º 2.037/2000, que permitia a aferição de seus resultados cambiais pelo regime de caixa.

Pelo exposto, em face da interessada não ter apresentado qualquer outro argumento de defesa ou prova e em face da matéria autuada estar em consonância com o pedido da interessada em sua impugnação, considero devido o lançamento.

(vi) em relação às variações passivas

Verificado no item acima que a interessada apurou resultado positivo nos contratos em moeda estrangeira, isto é, teve uma variação cambial positiva, e tais contratos foram liquidados em 31/05/2000, conforme descrição de fl. 182, não cabe mais registro posterior de variação monetária passiva referente a tais contratos.

Acrescento que a interessada não trouxe outro elemento de defesa a não ser o já exposto no item anterior.

Pelo exposto, mantenho a glosa, uma vez que havendo a liquidação do contrato não pode haver posterior registro de variação monetária passiva.

Por fim, elaborou quadro resumo com os valores mantidos a título de omissão de receitas e os reflexos no PIS, COFINS e CSLL:

INFRAÇÃO	VALOR LANÇADO	VALOR MANTIDO
Omissão de receita financeira - Maio	37.278,10	37.278,10
Varição monetária passiva - Jun	736,00	736,00
Varição monetária passiva - Set	39.587,67	39.587,67
Varição monetária passiva - Dez	74.477,68	74.477,68
Omissão de receita Operacional - Fev	6.910,92	101,26
Omissão de receita Operacional - Mar	3.279,89	279,00
Omissão de receita Operacional - Abr	3.053,99	31,42
Omissão de receita Operacional - Maio	8.241,23	116,49
Omissão de receita Operacional - Junho	2.257,59	87,83
Omissão de receita Operacional - Julho	3.225,35	926,83
Omissão de receita Operacional - Set	2.976,84	140,78
Omissão de receita Operacional - Out	3.016,13	49,77
Omissão de receita - Passivo Fictício - Dez	786.218,87	398.874,12

Contribuição para o PIS mantida			
Fato Gerador	Valor Mantido	Alíquota	Contribuição Devida
Fevereiro	101,26	0,65	0,66
Março	279,00	0,65	1,81
Abril	31,42	0,65	0,20
Maio	37.394,59	0,65	243,06
Junho	87,83	0,65	0,57
Julho	926,83	0,65	6,02
Setembro	140,78	0,65	0,91
Dezembro	398.874,12	0,65	2.592,68
Total R\$ 2.845,91			

Contribuição para o financiamento da seguridade social			
Fato Gerador	Valor Mantido	Alíquota	Contribuição Devida
Fevereiro	101,26	3,00	3,03
Março	279,00	3,00	8,37
Abril	31,42	3,00	0,94
Maio	37.394,59	3,00	1.121,83
Junho	87,83	3,00	2,63
Julho	926,83	3,00	27,80
Setembro	140,78	3,00	4,22
Dezembro	398.874,12	3,00	11.966,22
Total R\$ 13.135,04			

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido						
Período-base	Valor	Base Cálculo Compensada no período	Base de Cálculo de Período Anterior	Valor Apurado	Alíquota	CSLL
3/2000	380,26	380,26	----	(zero)	--	--
6/2000	38.249,84	38.249,84	----	(zero)	--	--
9/2000	40.655,28	40.655,28	----	(zero)	--	--
2/2000	473.351,80	306.714,49	49.991,19	16.646,12	8%	1.331,68
Adicional						
1% (116.646,12) = R\$ 1.166,46						
Total = R\$ 10.498,14						

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos trazidos em Manifestação de Inconformidade, em especial:

- (i) o reconhecimento do erro material cometido pelo fiscal na base de cálculo, que acarretaria na nulidade do auto de infração;
- (ii) a necessidade de exclusão das bonificações e consignações da base de cálculo dos tributos lançados.

Por fim, requer sejam anulados os autos de infração, por estarem eivados de erros matérias na base de cálculo ou, a anulação das exigências por decorrerem de indevida inclusão de bonificações e consignações na base de cálculo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Menciona em preliminar recursal, o recorrente, que devido ao fato de a autoridade fiscal ter reconhecido o equívoco quando da inclusão do IPI na base de cálculo do IRPJ quando do lançamento do crédito tributário, teria reconhecido expressamente o erro material que acarretaria na nulidade do auto de infração.

Acontece que, os erros constatados na análise do mérito resultam na improcedência do lançamento, na proporção do erro apurado, não sendo o caso de considerar nulo o lançamento nem a improcedência total, caso o erro não abarque a totalidade do lançamento.

O erro da inclusão do IPI na base de cálculo não invalida o lançamento do principal, tão somente deve ser retirada a parcela de IPI adicionada indevidamente.

Em relação a vícios de natureza formal, não se verifica a existência ou a indicação de vícios dessa natureza.

Dessa forma, afasto a preliminar de nulidade.

MÉRITO

Em discussão de mérito, defende o recorrente que não podem as bonificações ou consignações serem incluídas para a apuração da omissão de receitas, o que entende que foi mantido pela DRJ/RJ1 quando do julgamento de primeira instância.

De fato, no lançamento realizado pela autoridade fiscal, foram incluídos valores de forma indevida, ao analisar a questão, a DRJ/RJ1, após diligência, excluiu o IPI da base de cálculo do IRPJ e, em que pese a nota fiscal de venda ao consumidor (série D1), superou o óbice para conferir caso se trataria de bonificação ou de venda de produto.

Nesse momento, verificou a decisão de piso, que: (i) os documentos fiscais registravam que a operação seria de bonificação ou de consignação; (ii) o código registrado no livro de saída de mercadorias juntado aos autos é o 599; (iii) em quase a totalidade dos registros feitos no livro de saída de mercadorias não há apuração de ICMS, sendo tratadas como operações isentas ou não tributadas.

Dessa forma, a DRJ analisou da forma como apurado pelo próprio contribuinte, ou seja, nas transações em que não houve apuração de ICMS, foi considerada como bonificação, nas operações em que houve débito de imposto registrado no livro de saída, não foram consideradas como bonificação.

Os elementos recursais apresentados não superam e não possuem força suficiente para desconsiderar a conclusão alcançada pela decisão recorrida e, assim, adoto seus fundamentos como razão de decidir, mantendo-a incólume em seus termos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para afastar a preliminar de nulidade apresentada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Lucas Esteves Borges