

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

Processo nº 18471.000975/2007-31
Recurso nº 174.161 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.182 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2009
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Natan Jóias Ltda
Recorrida 5ª Turma da DRJ/RJ-I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2004

Ementa: **DIVERGÊNCIA – MONTANTE DO CRÉDITO** – divergências entre duas peças do auto de infração quanto ao montante total do crédito não o viciam, se foram precisamente discriminados os valores relativos aos tributos e às multas, pois os juros são variáveis.

OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito. Tendo o contribuinte sido regularmente intimado a identificar a origem de depósitos bancários, é lícito tributar os valores não justificados como omissão de receita.

ICMS – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS – a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins é tema de âmbito constitucional, que extrapola a competência de julgamento dos colegiados administrativos.

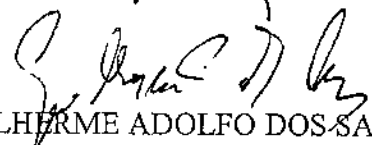
PIS – COFINS – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL – o crédito constituído está com a exigibilidade suspensa e assim permanece durante o prazo de 30 dias subseqüentes, durante os quais o autuado tem o direito de pagar ou impugnar a exigência, bem como obter certidão positiva com efeitos de negativa. Dessarte, o PIS e a Cofins lançados não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL constituídos mediante o mesmo procedimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Marcelo Cuba Netto que

davam provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o PIS e a Cofins lançados, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator

EDITADO EM:

18 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo (Presidente da Turma), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado), Cheryl Berno (Suplente Convocada), Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente de Turma).

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados, relativamente aos anos-calendário de 2003, autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins.

O sujeito passivo apresentou impugnações às fls. 300 a 210, 220 a 230, 240 a 248 e 258 a 266.

Abaixo torno de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

Trata o presente processo de exigência fiscal formulada à interessada acima identificada, por meio do auto de infração de imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, de fls. 169/173, no valor de R\$ 1.155.063,97 de imposto; e dos dele decorrentes, relativos à contribuição para o programa de integração social – PIS, de fls. 174/178, no valor de R\$ 122.319,56 de contribuição; à contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 179/183, no valor de R\$ 425.921,31 de contribuição; e à contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, de fls. 184/187, no valor de R\$ 222.399,21 de contribuição; todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora. Também integra os lançamentos o Termo de Verificação e Constatação de fls. 105/114.

2. O procedimento é decorrente de ação fiscal promovida pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro – Defis / RJ, a partir da qual se constatou as seguintes irregularidades nos períodos de apuração do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, conforme fatos adiante discriminados:

2.1. Omissão de receitas – falta de comprovação de origens de depósitos bancários: a interessada, apesar de intimada para tal, não logrou comprovar a origem dos depósitos bancários relacionados no Termo de Verificação e Constatação de fls. 105/114. O enquadramento legal da infração mencionado no auto de infração é o seguinte: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280 e 288, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99);

2.2. Glosa de despesas não comprovadas: A interessada foi intimada a comprovar com documentação hábil e idônea rubricas registradas como despesas no balanço patrimonial de 31/12/2003, no valor total de R\$ 94.742,60, nas contas nºs “4.1.1.3.05.0300 – outros”, “4.1.1.3.06.0700 – Serviços de terceiros – propaganda e publicidade” e “4.1.1.3.07.0100 – Despesas gerais – despesas de viagem e hospedagem”. Não foram apresentados os elementos solicitados, razão pela qual os

valores não comprovados foram glosados. Enquadramento legal: art. 249, inciso II; parágrafo único do art. 251, artigos 299 e 300, do RIR/99;

2.3. Glosa de despesas não dedutíveis: A interessada deduziu na apuração do resultado, como despesa operacional "4.1.1.3.05.0300 – outros", o valor de R\$ 14.479,50, sem comprovar que a despesa corresponde a serviço efetivamente prestado. Enquadramento legal: artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 299, do RIR/99.

3. No termo de verificação de fls. 105/114 ainda consta o relato de infração caracterizada como dedução indevida de despesas de fretes no valor total de R\$ 39.061,27, consideradas não dedutíveis pela fiscalização, por não terem sido justificadas como necessárias à atividade da interessada. Entretanto, apesar de estar descrita a infração no Termo de Verificação, o valor correspondente não foi lançado no auto de infração, não compondo o lançamento ora analisado.

4. Os demais lançamentos decorrentes da presente ação fiscal se fundamentaram nos seguintes diplomas legais:

4.1. PIS: artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02;

4.2. CSLL: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/02;

4.3. Cofins: artigos 2º e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

5. Sobre as diferenças de imposto e contribuições apuradas se fez incidir a multa de ofício no percentual de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

6. Inconformada com a exigência, a interessada impugnou o lançamento através das petições de fls. 200/210 (IRPJ), 220/230 (CSLL), 240/248 e 258/266, na quais alega, em síntese, o seguinte:

6.1. Que o procedimento fiscal é nulo, pelo fato de os valores dos créditos tributários apurados nos autos de infração estarem em desconformidade com os valores constantes do termo de encerramento, tornando os lançamentos confusos e não objetivos.

6.2. Que os valores dos lançamentos reflexos pertinentes à contribuição para o Pis e à Cofins devem ser deduzidos dos lançamentos do IRPJ e da CSLL, na medida em que a materialização da exação configura a existência de despesas incorridas, sujeitas a dedução a teor do regime de competência;

6.3. Que devem ser excluídos das bases de cálculo da contribuição para o Pis e da Cofins todos os valores decorrentes de outras receitas, senão aquelas provenientes da venda de mercadorias, uma vez que há entre os depósitos considerados como base para os lançamentos da contribuição para o Pis e da Cofins valores correspondentes a receitas diversas daquelas

decorrentes da venda de mercadorias, que não podem ser considerados na apuração da base de cálculo dos mencionados tributos;

6.4. Que deve ser excluída da base de cálculo da Cofins o valor correspondente ao ICMS, visto que tal valor não constitui receita do contribuinte, mas do Estado, somente compondo o valor da mercadoria e da nota fiscal em decorrência de disposição legal;

6.5. Que requer que sejam compensados os valores dos autos de infração da contribuição para o Pis e da Cofins com créditos que possui face à União, oriundo do processo judicial nº 92.006.7002-4, já transitado em julgado;

6.6. Que é inconstitucional a incidência de juros calculados segundo a variação da taxa Selic, devendo se proceder ao recálculo dos autos de infração, de modo a excluir os valores correspondentes à referida taxa.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 277 a 292) negou provimento à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2004

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos do art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e a observância do amplo direito de defesa afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2004

**OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE DESPESAS.
MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.**

Considera-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo contribuinte.

**IRPJ E CSLL APURADOS EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.
LANÇAMENTO DE PIS E COFINS DECORRENTES.
INDEDUTIBILIDADE.**

A dedução dos tributos segundo o regime de competência, para cálculo do lucro real, alcança de imediato os valores constantes da escrituração comercial. Quanto aos valores da contribuição para o Pis e da Cofins lançados de ofício, a dedução obedecendo ao regime de competência deve ser efetivada na apuração do lucro real do período de apuração em que se opera a constituição definitiva do crédito tributário lançado.



JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidem, por força de lei e a partir de 1º de abril de 1995, juros de mora equivalentes à taxa SELIC.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 2004

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. INCLUSÃO.

O recurso advindo das vendas de mercadorias e de serviços é receita bruta da pessoa jurídica, não tendo qualquer relevância, em termos jurídicos, se parte vai ser destinada ao pagamento de tributos. Conseqüentemente, os valores devidos à conta de ICMS integram a base de cálculo da Cofins.

PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido quanto ao lançamento principal deve ser aplicado aos lançamentos reflexos, dada a relação de causa e efeito que os vinculam.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 308 a 318, mediante o qual reiterou os seguintes pontos: (i) nulidade do auto de infração; (ii) ilegalidade do lançamento de omissão de receita por se basear em mera presunção relativa sem haver demonstração de que os depósitos bancários constituíam receita; (iii) dedução do PIS e da Cofins da base de cálculo do IRPJ; e (iv) exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

É



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Preliminar: nulidade da autuação

Quanto à alegação de nulidade a recorrente afirma que

é imperioso que se analise (sic) os vícios formais do auto de infração que não podem ser desconsiderados, como pretende seja feito a DRJ/RJ, na medida em que houve imprecisão no auto de infração exatamente na descrição dos fatos e valores que deram origem ao lançamento, o que se constata pela comparação dos valores constantes do auto com aqueles previstos no termo de encerramento.

De fato, há, para cada tributo lançado, divergências entre os valores constantes do auto de infração e aqueles consignados no termo de verificação.

Por exemplo, o valor total do imposto de renda constante do auto de infração (fl. 169) é de R\$ 2.605.015,76 com a seguinte composição:

Imposto R\$ 1.155.063,97

Juros de mora..... R\$ 583.653,82

Multa..... R\$ 866.297,97

Ao passo que o montante consignado no termo de verificação (fl. 194) foi de R\$ 2.615.526,84.

Ocorre que esses totais são meramente indicativos, pois o valor dos juros varia mês a mês. Desse modo, o montante total que será exigido até a data do efetivo pagamento será diverso também dessas duas quantias.

O objeto da autuação são o tributo e a multa, os quais estão precisamente determinados na autuação, bem como está discriminada a apuração desses valores, o que permitiria ao interessado exercer seu direito de defesa a plenitude. Dessa forma, não há qualquer razão para se anular o lançamento.

Mérito

A defesa alega ilegalidade da presunção. Em relação a esse ponto, tece as seguintes considerações:

Como sabido a legalidade é um dos princípios basilares da Administração Pública que vincula toda a conduta da autoridade administrativa, que somente estará legitimada a promover a

constituição do crédito tributário nos estritos limites postos pela lei, consoante dispõe o art. 142, parágrafo único, CTN.

A partir de tal premissa conclui-se que não é possível que a Administração venha a agir baseada apenas em presunções, na medida em que a imposição tributária, bem com a aplicação de penalidade, somente está autorizada quando presente, no caso concreto, a exata hipótese prevista na lei, portanto, imperiosa a apuração da verdade material dos fatos ocorridos.

Seguramente suas afirmações decorrem de desconhecimento, pois a presunção está estada em **expresso texto legal**.

É importante citar que a jurisprudência rejeitava a presunção de omissão de renda calcada exclusivamente em depósitos bancários, mas com relação a períodos anteriores a 1996. De 1997 em diante, o entendimento que deve prevalecer é outro. A edição da Lei 9.430/96, trouxe em seu artigo 42 a presunção legal de omissão de rendimentos a partir de créditos em contas-correntes bancárias de origem não comprovada. Na dicção cristalina do texto positivo, assim se estabelece:

"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".

E sempre vale recordar o que dispõe o art. 334 do Código de Processo Civil:

"Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade".

Em suma, a omissão de receita é presumida em face dos depósitos e, por força dela, deve ser constituído o respectivo crédito tributário.

Dedução do PIS/Cofins da base de cálculo do IRPJ e da CSLL

Sobre o tema já firmei o seguinte entendimento ao julgar o recurso voluntário 156.322. Lá teci as seguintes considerações:

Entende a apelante a determinação prevista no § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95 não alcançaria a contribuição social; aliás, nem este dispositivo e nem o que dispõe (artigo 13 da Lei 9.249/95) ser vetada qualquer provisão não prevista em lei, pela circunstância de que o tributo, mesmo com exigibilidade suspensa, constitui "obrigação a pagar" e não provisão.

Realmente, se o único texto normativo a ser interpretado fosse o § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95, entendo que o sujeito passivo estaria correto. Todavia, temos que enfrentar o dispositivo que estabelece a proibição de provisionar valores não autorizados por lei.

O apelante considera que os tributos com exigibilidade suspensa não são uma provisão, mas sim uma obrigação, pois é imposta por lei.

Entendo, porém, que a mera imposição por lei não é critério de distinção entre obrigação e provisão. Afinal, toda obrigação, mesmo a contratual, ainda que indiretamente, decorre de lei. Com efeito, contratos que versem sobre objetos ilícitos, não obrigam justamente por força de lei, e o contrário também é verdadeiro. Contratos com objeto lícito, analisados apenas por esta circunstância, obrigam as partes por força de lei, no caso, por força do Código Civil. Ou seja, não existem "obrigações naturais", não existe algo que deva ser provisionado pela empresa como pagamento a outrem que não seja imposto pelo ordenamento jurídico.

Se a imposição por lei não distingue então obrigação de provisão, o que o faria?

A certeza!

Obrigações são passivos (dívidas) que apresentam certeza sobre sua própria exigibilidade, sobre seu valor (liquidez) e sobre sua data de liquidação.

Assim, salários vencidos são efetivamente obrigações, pois são exigíveis e há certeza quanto a seu montante e sua data de pagamento. O mesmo, porém, não se diga das férias. A dívida é certa, o montante também; mas a data de pagamento, não. Por isso, a legislação a trata de provisão e expressamente autoriza sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSSL.

Estabelecidos estes critérios, podemos claramente constatar que os tributos, cuja exigibilidade está suspensa por medida judicial, classificam-se como provisões e não como obrigações. Não é possível precisar se serão ao final da disputa judicial realmente devidos, qual o montante que será devido e muito menos a data de sua liquidação. Dessarte, devem ser adicionados para fins de determinação da base de cálculo da CSSL.

É importante notar que, no ato do lançamento, o crédito constituído está com a exigibilidade suspensa e assim permanece durante o prazo de 30 dias subseqüentes, durante os quais o autuado tem o direito de pagar ou impugnar a exigência. Isso é facilmente verificável, dentre outras razões, em face de, nesse período, lhe ser franqueada a obtenção de certidão positiva com efeitos de negativa.

Dessarte, o PIS e a Cofins lançados não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSSL constituídos no mesmo procedimento.

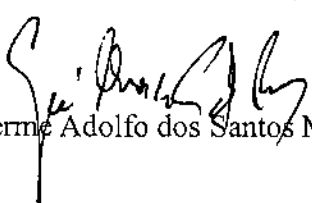
Exclusão do ICMS da base do PIS e da Cofins

A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins é tema de âmbito constitucional, o que pode ser verificado pela circunstância de o STF ter reconhecido a existência de repercussão geral no Recurso Extraordinário 574.706-9, de 24/04/2008. Segue a transcrição da ementa:

Reconhecida a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS. Pendência de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário n. 240.785.

É jurisprudência pacífica deste Colegiado, inclusive já sumulada, que não é da competência de instâncias administrativas de julgamento enfrentar temas de âmbito constitucional. Tal atribuição é exclusiva do Judiciário. Assim, não devem ser conhecidas as razões aduzidas pela recorrente acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

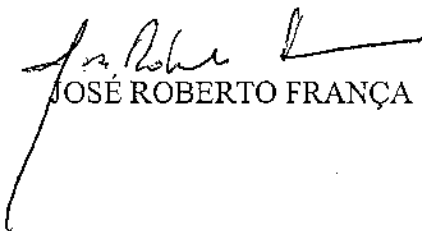
Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 18 FEV 2010.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ apenas com ciência;

☐ com Recurso Especial;

☐ com Embargos de Declaração;

☐ _____.