



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000623/2004-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.538 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de dezembro de 2021
Recorrente GUARACATUBA IMOVEIS PROPRIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

RECEITAS OMITIDAS. LANÇAMENTO ALBERGADO PELO PROCEDIMENTO DE VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CABIMENTO.

O procedimento de verificações obrigatórias não se estende para apuração de tributos não escriturados, relativos a períodos não cobertos pelo procedimento fiscal, cabendo nessa hipótese a denúncia espontânea pelo oferecimento à tributação de receitas omitidas. Somente a ciência ao contribuinte acerca do tributo e período objetos da ação fiscal retiram-lhe a espontaneidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PIS E COFINS. SISTEMÁTICA CUMULATIVA. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS. NÃO CABIMENTO.

O faturamento do contribuinte no período dos fatos geradores limitava-se à receita bruta decorrente do produto da venda de bens nas operações de conta própria e do preço dos serviços prestados, não cabendo, portanto a incidência dessas contribuições sobre receitas financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sergio Magalhães Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio

Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte as impugnações aos lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), e contribuições reflexas (CSLL, PIS e COFINS), referentes aos anos-calendário de 1999 a 2003.

Pela clareza e concisão do relatório da decisão recorrida, reproduzo-o, para em seguida adotá-lo:

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados, em 22/03/2004, os autos de infração de IRPJ (fls. 179/183), para os anos-calendário 1999 a 2003, PIS (fls. 188/190), COFINS (fls. 195/197) e CSLL (fls. 201/203), para o ano-calendário de 1999; e COFINS (fls. 593/596), PIS (fls. 1006/1009) e CSLL (fls. 1480/1482), para os anos-calendário 2000 a 2003, em razão de omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e em razão da constatação de divergências entre os valores declarados e os escriturados e pagos, totalizando R\$ 3.545.715,99, incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 27/02/2004.

Os autos do processo nº 19515.000675/2004-19, referente à COFINS, os de nº 19515.000676/2004-63, relativo ao PIS e o de nº 19515.000677/2004-16 da CSLL, dos anos-calendário 2000 a 2003, foram anexados ao presente processo fiscal, de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Reflexos, para julgamento único, nos termos da Portaria da Secretaria da Receita Federal nº 6.129/05.

Conforme o Termo de Constatação de Irregularidades Nº 01, de fls. 162/165, o contribuinte teria deixado de oferecer à tributação, em sua declaração de rendimentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica referente ao exercício financeiro de 2000, ano-calendário 1999, receitas financeiras, provenientes dos rendimentos de aplicações financeiras, os quais foram contabilizados em vários códigos, conforme cópia do razão anexadas aos autos do presente.

Informou o autuante que ao realizar o procedimento de Verificações Obrigatórias, determinado pela Portaria COFIS nº 34/2003, constatou também, que nos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003, as receitas financeiras contabilizadas conforme comprovam as cópias de seus livros razão daqueles anos-calendário, também não foram submetidas à tributação.

O contribuinte foi cientificado em 29/03/2004, nos próprios autos de infração e apresentou, em 27/04/2004, as impugnações de fls. 208/242, 599/634, 1012/1047 e 1486/1521 com as seguintes razões de defesa.

Aduz que teria efetuado, em 27/02/04, os recolhimentos dos tributos devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos aos anos-calendário de 2000 a 2003, no valor de R\$ 1.918.789,48, *calculados no sistema SICALC com juros e multa de mora, conforme comprovam as anexas cópias autenticadas dos DARFs, ... , procedimento não adotado em relação a 1999, uma vez que este, sim, encontrava-se sob fiscalização federal.*

Acrescenta que os tributos referentes ao 4º trimestre de 2003 (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL) teriam sido recolhidos de novembro de 2003 a janeiro de 2004, sem incidência de multa e juros de mora no caso do IRPJ e da CSLL, pois teriam sido pagos tempestivamente.

Afirma ainda que, em 28/02/2004, teria procedido à retificação das DIPJs dos anos-calendário de 2000 a 2002 e das DCTFs dos quatro trimestres dos anos de 2000 a 2003.

Alega que após tais fatos, adveio a presente autuação na qual, apesar da fiscalização reconhecer expressamente que esta se referia apenas ao ano calendário de 1999, constam valores decorrentes de ausência de tributação de receitas financeiras dos anos calendários de 2000 a 2003, procedendo-se aí a apuração da base de cálculo para autuação, pautada no critério de amostragem, apesar de tais valores terem sido comprovados pelas cópias dos livros razão desses anos calendários e efetivamente pagos.

Diz que o critério usado para o lançamento, seria de notoria impropriedade, não se justificaria que o agente fiscal insistia em *não reconhecer pagamentos feitos e constitua créditos tributários já pagos e correspondentes a períodos outros que não os fiscalizados, cobrando, ademais, multa de ofício, o que também é descabido.*

Afirma que, *reconhecendo devidos os tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) incidentes sobre as receitas financeiras relativas ao exercício de 1999, este sim sob fiscalização, houve por bem a Impugnante efetuar seu recolhimento no prazo de 30 dias da autuação, com juros de mora calculados até 30/04/04, conforme atestam as anexas cópias autenticadas dos Darfs correspondentes, de acordo, todavia, com os valores apurados pela já citada Auditoria com base nos respectivos extratos bancários; valores estes, ressalte-se, que totalizam montante superior ao ora exigido pela fiscalização para este período.*

Alega, ainda, que :

- seria indevida a exclusão da espontaneidade para os débitos exigidos fora do ano de 1999;
- no presente caso, a exigência teria sido constituída com adoção apenas das informações contábeis, e para a apuração do efetivo acréscimo patrimonial em decorrência das aplicações financeiras seria essencial que se analisasse os extratos bancários, para comprovar as receitas efetivamente recebidas, *bem como as respectivas retenções na fonte;*
- a fiscalização teria ignorado os extratos bancários, *baseando-se exclusivamente nas demonstrações contábeis, e procedeu à presente autuação, considerando apenas esse indício como apto a justificar a exigência;*
- restaria demonstrado que a correta forma de apuração dos fatos geradores objeto da presente autuação seria a verificação dos extratos bancários, ora anexados à presente impugnação, que elidiriam o *indício em que a autuação se baseia;*
- não procederia a exigência de juros de mora nos termos em que foram fixados.

Em sessão de 03 de julho de 2017, a 5ª Turma da DRJ/SPOI julgou os lançamentos procedentes em parte, por meio de acórdão assim ementado:

NULIDADE. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. EMISSÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) SOMENTE PARA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. É improcedente a alegação de nulidade e cancelamento do Auto por conta do exame feito à guisa de verificações obrigatórias, de um dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, autorizadas em mandado de procedimento fiscal emitido para outro tributo federal.

MPF. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. O lançamento de tributo, decorrente de verificações obrigatórias - correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, independe da emissão de MPF-Complementar, quer para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, quer para alterar o tributo ou contribuição, pois o MPF-F autoriza aquelas verificações para os últimos cinco anos, tanto para tributos como para contribuições sociais do PIS, da COFINS e da CSLL.

PROCEDIMENTO FISCAL. DÉBITOS NÃO DECLARADOS. EXCLUSÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

O pagamento efetuado no curso do procedimento fiscal não tem condão de afastar o lançamento de ofício, mormente quando se tratar de débito não declarado.

BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Constatado erro na apuração do montante de receitas financeiras auferidas, bem assim no total de imposto de renda retido na fonte sobre elas incidentes, deve-se proceder às correspondentes correções na base de cálculo do tributo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. DECORRÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS. A procedência do lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ implica a manutenção das exigências fiscais dele decorrentes.

Após ciência da decisão, em 28/05/2012 (e-fls. 2156), foi interposto recurso (e-fls. 2165/2195), em 21/06/2012, que consiste especialmente na impossibilidade da incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras, e na indevida aplicação de multa de ofício *“sobre os valores extemporaneamente recolhidos à título do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, ante a inexistência de procedimento fiscal específico para os exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sergio Magalhães Lima, Relator.

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

Da Delimitação da Lide

As questões objeto da lide se circunscrevem aos valores dos lançamentos lastreados na inclusão das receitas financeiras nas bases de cálculo do PIS e da COFINS do período de 1999 a 2003; e à multa com o percentual de 75% aplicada aos lançamentos dos tributos referentes aos períodos de 2000 a 2003, não se aplicando às exigências de IRPJ e CSLL relativas ao ano de 1999 por já estarem definitivamente constituídas.

Do Mérito.

Informa a Recorrente que declarou e recolheu os valores objeto das exigências referentes aos períodos de apuração dos anos de 2000 a 2003 de forma espontânea, e como tal reclama pela aplicação da multa no percentual de 20% em vez da multa de ofício de 75% sobre os valores principais dos tributos lançados (e-fls. 2183/2195).

O procedimento fiscal tratou especificamente do período de apuração relativo ao ano de 1999, bem como de verificações obrigatórias da correspondência entre os valores relativos aos tributos declarados e os apurados em sua escrituração contábil e fiscal nos últimos cinco anos, conforme se pode extrair do seguinte campo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF):

PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES: IRPJ
PERÍODOS DE APURAÇÃO: De 01/1999 até 12/1999
VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

Em relação aos períodos sobre os quais reclama a aplicação da multa de mora, assim dispôs a autoridade fiscal em seu Termo de Constatação de Irregularidade:

1.2 — Através do procedimento de Verificações Obrigatórias, determinado pela Portaria COFIS no 34/2003, apuramos também, que nos anos calendários de 2000, 2001, 2002 e 2003, as receitas financeiras, contabilizadas nas suas contas contábeis mencionadas no sub item **1.1** acima, conforme comprovam as cópias de seus livros razão desses anos calendários, as quais também fazem parte integrante deste Termo de verificação Fiscal; que **as mesmas também não foram submetidas à tributação.**

Importante registrar que embora o MPF representasse um instrumento de controle administrativo e de transparência da ação fiscal para o sujeito passivo, especialmente quanto aos dados dos servidores incumbidos da fiscalização e da supervisão da ação fiscal, a sua emissão impunha ao auditor fiscal a obrigação das denominadas verificações obrigatórias, baseada na necessidade de se evitar que simples diferenças entre valores escriturados e declarados, normalmente por erro do sujeito passivo, viessem a não ser constituídas como créditos tributários em face da decadência.

Somente no Termo de Intimação Fiscal nº 04 (e-fls. 128), de 26/08/2003, ficou patente a solicitação dos documentos referentes aos anos de 2000 a 2003 com o objetivo de se realizarem as verificações obrigatórias, sendo que nos três termos de prosseguimento da ação fiscal posteriores, datados de 13/10/2003, 10/12/2003, e 21/01/2004, a comunicação ao sujeito passivo foi clara no sentido de que a ação fiscal se restringia ao período de apuração do ano de 1999 (e-fls. 129/131). Confira-se:

Termo de Intimação Fiscal nº 04

Com o objetivo de realizar as **verificações obrigatórias** do Mandado de Procedimento Fiscal, acima mencionado, informar as receitas auferidas no período compreendido **entre 01.01.1999 a 31.07.2003**, conforme demonstrativo anexo.

Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, e, com base nos arts. 904, 907, 910, 911, 927 e 938 do Decreto n. 3.000/99, (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99), e, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal n. 08819000 — 2002-4451, COMUNICAMOS ao contribuinte acima qualificado o prosseguimento da ação fiscal realizada em seus livros e documentos fiscais **referentes ao IRPJ ano calendário de 1999**.

No caso em tela, a autoridade fiscal identificou receitas financeiras que não foram oferecidas à tributação em relação aos períodos objeto dos lançamentos (de 1999 a 2003), e à luz somente desse fato, sem adentrar nas questões acerca da validade ou não das verificações obrigatórias, constata-se, de plano, que tal exame foi além da simples checagem entre o tributo declarado e o apurado na escrituração fiscal e contábil, uma vez que alcançou receitas que não compuseram a base de cálculo dos tributos escriturados, revelando, em verdade, que a apuração não foi efetuada pelo sujeito passivo, mas sim pela autoridade fiscal, situação essa que exige intimação específica relativa ao tributo e ao período de apuração para fins de quebra da espontaneidade.

Todavia, enxergo que a necessária intimação para validação dos lançamentos, relacionada à ampliação do procedimento fiscal para os anos de 2000 a 2003, somente ocorreu por meio Termo de Intimação Fiscal nº 05, em 05/03/2004, seis dias após o sujeito passivo ter procedido ao recolhimento e à declaração dos tributos referentes àqueles anos. Veja-se o teor do Termo de Intimação:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, e, com base nos arts. 904, 907, 910, 911, 927 e 938 do Decreto n. 3.000/99, (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99), e, Portaria COFIS n. 34/2003, com relação ao procedimento de verificações obrigatórias, e, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal n. 08819000— 2002-4451 9 1, fica o contribuinte INTIMADO a, no prazo de 10 (dez), dias úteis contados do recebimento desta, a apresentar a esta Fiscalização, o que abaixo segue:

1 — **Apresentar Cópias de suas contas contábeis escriturados em seus livros razões no período de 01.01.2000 a 31.12.2003, a saber, contas de "Receitas Financeiras", "Outras Receitas" e conta de "Impostos a recuperar, no que refere ao Imposto de Renda retido na Fonte das aplicações financeiras, compreendidos no período em questão;**

2 — Apresentar documentação hábil, comprobatória, fornecida pelas Instituições Financeiras, (Informe de Rendimentos e Retenção do Imposto de Renda Retido na

Fonte, das receitas financeiras e retenção do IRRF, das contas mencionadas no item 1 acima;

3 — Preencher Demonstrativos, da Contribuição, PIS e para a COFINS, e das receitas financeiras, para o ano calendário de 2003, conforme modelos anexos, E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es) Fiscal(is) da Receita Federal e pelo contribuinte ou seu representante legal, que neste ato recebe uma das vias

Sobre a necessária indicação expressa do período fiscalizado no Termo de Intimação e sobre os limites do procedimento de verificações obrigatórias, assim foi ementado o Acórdão nº 9101-002.224, sessão de 03/02/2016, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA DE OFÍCIO SOBRE VALORES CONFESSADOS NO PAES AO ABRIGO DA ESPONTANEIDADE. NÃO CABIMENTO. Para fins de exclusão da espontaneidade, a indicação do tributo, do período e da matéria deve ser expressa, o que não ocorreu no presente caso (ADI SRF nº 05/2002). Além disso, os débitos de IRPJ em questão não foram apurados no contexto de um procedimento de "verificações obrigatórias", que consistiria no simples cotejamento entre os "valores de IRPJ" constantes da escrituração e os "valores de IRPJ" declarados. Não há como sustentar que a menção às "verificações obrigatórias" no MPF produziu o efeito de excluir a espontaneidade do contribuinte em relação a aspectos da "apuração" do IRPJ que vão muito além daquele tipo de procedimento fiscal.

Em conclusão, diante dos fatos ora expostos, há que se reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, devendo ser afastada a multa de ofício aplicada nos lançamentos referentes aos períodos de 2000 a 2003.

Em relação às exigências do PIS e da COFINS, tendo em vista que a apuração do IRPJ e da CSLL foi realizada pela sistemática do lucro presumido nos anos de 1999 a 2003, sujeitou-se a Recorrente à incidência cumulativa dessas contribuições, motivo pelo qual se irressigna contra a adição das receitas financeiras à sua receita bruta para formação da base de cálculo.

Nessa questão também entendo que não devem subsistir os lançamentos, uma vez que no regime cumulativo, consoante o art. 3º da Lei nº 9.718/98, o faturamento compreende a receita bruta, que é composta tão somente das receitas previstas no art. 12, do Decreto-Lei nº 1.598/77, cuja redação, no período dos fatos geradores em análise, limitava àquelas decorrentes do produto da venda de bens nas operações de conta própria e do preço dos serviços prestados. Logo, uma vez que as receitas financeiras aqui analisadas não compõem o faturamento, é de se concluir pelo cancelamento das exigências de PIS e de COFINS.

Não por outro motivo foi revogado o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pela Lei nº 11.941/2009, já que, como é sabido, a decisão do Excelso Pretório contida no Recurso Extraordinário nº 390.840 declarou a inconstitucionalidade daquele parágrafo que ampliava o leque de receitas consideradas na composição da receita bruta tal como as receitas financeiras de instituições não financeiras.

Desta forma, uma vez que as questões objeto da lide se circunscrevem aos valores dos lançamentos lastreados na inclusão das receitas financeiras nas bases de cálculo do PIS e da COFINS do período de 1999 a 2003; e à multa com o percentual de 75% aplicada aos

lançamentos dos tributos referentes aos períodos de 2000 a 2003, restarão mantidas apenas as exigências de IRPJ e CSLL relativas ao ano de 1999 por já estarem definitivamente constituídas.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sergio Magalhães Lima