



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

Processo nº 19515.001139/2007-83
Recurso nº 165.406 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.997 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2013
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente Expertise Comunicação Total S/C Ltda.(RESPONSÁVEIS: Dagoberto Tenaglia Junior, CPF 103.031.678-31, Evandro Luis Silva Amidini, CPF 083.412.608-75 e Rose Mary de Paula, CPF 083.277.228-32)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário:2002

DECADÊNCIA.

Para fins de cômputo do prazo de decadência de 5 anos, tendo havido pagamento do tributo, aplica-se o artigo 150, § 4o, do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN. Tendo sido parte do crédito tributário formalizado após o prazo decadencial, exonera-se a exigência correspondente.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA CONHECIDA. BASE DE CÁLCULO. VALORES DAS NOTAS FISCAIS.

Foi provada a omissão de receita referente aos valores que correspondem à receita bruta, desconsiderando valores que, em tese, deveriam ser repassados aos administradores de cartões de crédito.

“ESPELHOS” E RESUMOS DE NOTAS FISCAIS.

O valor jurídico de “espelhos” e de resumos dos valores das notas fiscais não localizadas, informados em circularização, decorre do fato de que tais dados podem ser verificados pela fiscalização nos registros contábeis dos quais foram extraídos.

ERROS EM DIRF. OMISSÃO NA CIRCULARIZAÇÃO.

A receita inconsistente com os valores de IRRF declarados em DIRF deve ser excluída e a receita proporcional ao IRRF retido, recolhido e declarado deve ser adicionada.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

MULTA QUALIFICADA. A circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75 para 150% deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. A sua falta de fundamentação explícita causa a sua desqualificação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES- Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o mesmo decidido quanto àquele do qual decorre, se não houver elemento de prova novo ou arguição de matéria específica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITARAM a preliminar de nulidade, ACOLHERAM PARCIALMENTE a decadência para o 1º trimestre de 2002 (IRPJ e CSLL), bem assim para os períodos até maio de 2002 em relação às contribuições ao PIS/COFINS.e, no mérito, DERAM provimento PARCIAL ao recurso para considerar o resultado de diligência conforme Tabela EXCETUADO o agravamento feito pelo fiscal por período e fonte pagadora, na DCTF, bem assim reduzir a multa qualificada de 150% para 75%..

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 16-16.180, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“O interessado foi autuado no IRPJ e seus reflexos, em 14/06/2007, por via postal, em relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002, em conformidade com o Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, em razão de omissão de receitas, tendo tido o seu LUCRO ARBITRADO em virtude de seu livro Caixa não possuir *“lançamentos que possibilitem identificar a escrituração das Notas Fiscais de prestação de Serviços emitidas, e nem lançamentos que possibilitem identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”* (sic).

O arbitramento foi efetuado com base na receita bruta conhecida, com a aplicação do coeficiente de 38,40%.

A receita bruta foi apurada por meio de circularização junto aos clientes, ocasião em que foi solicitada a relação de todos os pagamentos efetuados ao interessado no ano-calendário de 2002 acompanhada das cópias autenticadas das Notas Fiscais emitidas pelo interessado, complementada (nos casos de omissão ou não localização dos clientes) pelo exame das DIRFs obtidas nos sistemas da SRFB, em vista da apreensão, por ordem judicial, de caixas que conteriam as notas fiscais, dentre outros documentos do interessado.

Foram utilizados no cálculo da receita bruta os valores totais das Notas Fiscais.

Os arts. 530, inciso II, 532 e 537 do RIR/99 fundamentaram o lançamento, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 4.078.115,34, incluindo imposto, contribuições, multas de 150% e juros de mora calculados até 31/05/2007 (fls. 1 a 8.453, especialmente da 8.420 em diante).

A multa qualificada de 150% decorreu de a fiscalização ter constatado fatos que, em tese, configuram crime de sonegação fiscal e crime contra a ordem tributária, tendo sido lavrada a competente Representação Fiscal Para Fins Penais no processo de n.º 19515.001416/2007-58, em apenso, no qual foi atribuída Responsabilidade Tributária aos sócios à época dos fatos, a saber: Dagoberto Tenaglia Junior, CPF 103.031.678-31, Luis Silva Amidini, CPF 083.412.608-75 e Rose Mary de Paula, CPF 083.277.228-32 (fls. 1 a 6 do volume apenso).

A empresa apresentou impugnação, em 16/07/2007 (fls. 8.481 a 8.522), por meio de sua advogada (fls. 6 a 15, 8.522 a 8.534), assim descrevendo suas atividades e alegando, em resumo, que:

DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES.

1 - foi contratada “pelas empresas intimadas no âmbito deste procedimento administrativo, para desenvolver uma campanha interna, com os empregados, prestadores de serviços e/ou colaboradores das contratantes, estabelecendo prêmios

para aqueles que atingissem as metas previamente propostas, quer sejam metas relacionadas com a produtividade ou com a assiduidade, quer sejam critérios específicos estabelecidos pela empresa (cf. contratos anexos)”;

2 - “Implantadas as campanhas, a Impugnante recebia a indicação dos premiados e os valores dos prêmios, que eram disponibilizados por meio de um cartão magnético denominado Expert Card. Cada premiado, com o uso do cartão magnético, usufrui deste prêmio livremente no comércio em geral. Esclarece-se que os critérios da premiação sempre são estabelecidos pelas empresas contratantes que, reitere-se, apenas encaminham a relação dos premiados e os valores dos prêmios para a Impugnante”;

3 - “As notas fiscais emitidas pela Impugnante contemplavam, portanto, o valor dos prêmios a serem distribuídos e o valor dos serviços prestados, que correspondiam a um percentual sobre o valor dos prêmios”;

4 - “As notas fiscais destacavam, inclusive, as parcelas tributáveis e não tributáveis dos valores pagos pelo cliente”.

ALEGAÇÕES.

1 - não houve omissão de receita, pois “as importâncias entregues à Impugnante pelos clientes, para serem distribuídas nos cartões dos premiados, objeto de campanhas de marketing de incentivo, não constituem receita da Impugnante e, portanto, não integram a base de cálculo” do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

2 - a situação da impugnante é a mesma das agências de publicidade, que cobram, além dos seus honorários, também os valores devidos aos veículos de divulgação e outras despesas, cabendo, então, a aplicação do art. 651 do RIR/99:

“Art. 651. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas (Lei nº 7.450, de 1985, art. 53, Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, art. 8º, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º):

I - a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais;

II - por serviços de propaganda e publicidade.

§ 1º No caso do inciso II, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio e televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços (Lei nº 7.450, de 1985, art. 53, parágrafo único).

(...)”

3 - a diferença de situação em relação à impugnante é que essa forma de cobrança está prevista na legislação que regula a atividade das agências de publicidade, ao passo que o trabalho da impugnante não tem regulamentação legal própria;

4 - a impugnante só pode ser tributada pelos valores pagos pelos clientes a título de honorários, ou seja, por suas receitas decorrentes da prestação de serviços; transcreve doutrina, legislação municipal de São Paulo e jurisprudência judicial e

administrativa para respaldar sua tese, fazendo, também, analogia com a situação de empresas de trabalho temporário; transcreve, também, soluções de consulta relativas a agências de publicidade e a empresas de trabalho temporário;

5 - além disso, a impugnante adota o regime de caixa, de forma que nem todos os valores constantes das notas fiscais são receita na data de sua emissão;

6 - diz também que “Ao ser intimada no início do procedimento fiscal, a Impugnante esclareceu ... que as notas fiscais relativas ao ano-calendário de 2002 emitidas até 29/08/02, foram objeto de apreensão judicial, por ordem da lavra do MM. Juiz Federal da 2ª Vara Criminal da Seção Judiciária de Porto Alegre, proferida nos autos nº 2002.71.00.027157-4 (fls. 8420)” conforme fls. 51 a 53;

7 - algumas notas fiscais obtidas não têm valor jurídico, pois são cópias de “espelhos” das notas fiscais, como diz uma tomadora dos serviços (fls. 3.646 a 3.655) para os quais não há previsão legal e tampouco controle do Fisco, conforme jurisprudência administrativa;

8 - a par disso, nos casos de omissão dos tomadores, a fiscalização utilizou as DIRF's que, isoladamente, não respaldam o crédito tributário, conforme jurisprudência administrativa, além de que alguns valores declarados em DIRF's estão incorretos, como prova o cotejo com as notas fiscais referentes à cooperativa Cooplantec e às empresas Portokoll S/A, LG Eletronics de São Paulo Ltda., Artkte Brasil Telecom Ltda., SPF Engenharia Ltda., S/A Auto Elétrica Sael, Texto S/A Informática e Automação de Escritórios, Colégio Augusto Laranja Ltda. e Sun Microsystems do Brasil Ind. e Com. Ltda., às fls. 8.368, 8.371, 8.376 a 8.378, 8.389, 8.395 e 8.399;

9 - não ocorreu ainda a restituição das notas fiscais anteriores a 29/08/2002, que permanecem apreendidas e as de setembro foram entregues mas não restituídas ou anexadas a este processo;

10 - é inconstitucional a instituição de adicionais de CSLL por meio de Medidas Provisórias;

11 - não há no auto de infração a indicação precisa de qual teria sido a conduta dolosa que caracterize o evidente intuito de fraude que sustenta a multa agravada, sendo que a fraude sequer foi invocada no auto de infração, conforme jurisprudência administrativa;

12 - em decorrência do necessário afastamento de fraude, ocorreu a decadência do direito de exigir o IRPJ e a CSLL relativos ao primeiro trimestre de 2002 e o PIS e a COFINS de janeiro a maio de 2002, pois a ciência da lavratura do auto de infração deu-se em 14/06/2007, conforme jurisprudência administrativa;

13 - a multa agravada é inconstitucional por seu caráter confiscatório, conforme jurisprudência judicial.

É o relatório.”

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos da ementa abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS.**Matéria não impugnada.**DOLO.**A não escrituração da movimentação bancária é procedimento doloso tendente à fraude e à sonegação, o que afasta a caracterização do lançamento como sendo por homologação.**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**Incabível a homologação, pois em caso de dolo aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN.**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2002**LUCRO ARBITRADO.**Matéria não impugnada.**OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA CONHECIDA. BASE DE CÁLCULO.**VALORES DAS NOTAS FISCAIS. RESPOSTAS À CIRCULARIZAÇÃO.**CÓPIAS DE NOTAS FISCAIS.**Foi provada a omissão de receita referente aos valores que correspondem à receita bruta, desconsiderando valores que, em tese, deveriam ser repassados aos administradores de cartões de crédito. Argumento improcedente.**“ESPELHOS” E RESUMOS DE NOTAS FISCAIS.**O valor jurídico de “espelhos” e de resumos dos valores das notas fiscais não localizadas, informados em circularização, decorre do fato de que tais dados podem ser verificados pela fiscalização nos registros contábeis dos quais foram extraídos. Argumento improcedente.**DIRF's. OMISSÃO NA CIRCULARIZAÇÃO.**Presume-se omitida a receita proveniente de clientes que não responderam à circularização mas que retiveram, recolheram e declararam o IRRF referente ao pagamento de serviços prestados por pessoa jurídica. Argumento improcedente.**ERROS EM DIRF's. OMISSÃO NA CIRCULARIZAÇÃO.**A receita inconsistente com os valores de IRRF declarados em DIRF, dentre os casos apontados pela impugnante, deve ser excluída e a receita proporcional ao IRRF retido, recolhido e declarado deve ser adicionada. Argumento procedente em parte.*

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à instância administrativa examinar arguições de inconstitucionalidade.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

A não escrituração da movimentação bancária é procedimento doloso tendente à fraude e à sonegação, o que respalda a aplicação da multa qualificada, conforme previsão legal cuja inconstitucionalidade não compete à instância administrativa examinar.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL

O decidido no mérito do IRPJ, em razão de omissão de receitas e de arbitramento do lucro, repercute na tributação reflexa.”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a empresa interpôs recurso voluntário a este Conselho (fls. 8707/8743) contra a parte mantida, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

O processo foi baixado em diligência pelo CARF para averiguar possíveis consistências da base de cálculo do lançamento que foram inferidas a partir dos recolhimentos de IRRF retidos em DIRFs de seus clientes..

Às fls.9421/9477, consta Termo de Conclusão Fiscal da diligência solicitada pelo CARF, acompanhado de 5 volumes de provas anexos(fl. 9.478/9.598).

Às fls.9620/9.624 consta a manifestação de inconformidade contra o retorno de diligências.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

Delimitação da Lide

Os responsáveis tributários desde a fase impugnatória não recorreram, portanto, a discussão da matéria atinente à responsabilidade tributária está fora da lide, sendo matéria já definitivamente julgada administrativamente.

Preliminar de nulidade

Em relação à arguição de nulidade, cabe aduzir, por oportuno, que a nulidade de atos está disciplinada no art. 59 do referido Decreto 70235/72, com a nova redação dada pela Lei 8.748/93, que prescreve:

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.

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado qualquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa antes do acórdão de 1ª instância, mormente quando os fatos apurados foram claramente descritos com o respectivo enquadramento legal.

O que se verifica, no entanto, é que a lavratura do auto se deu com observância das prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, tendo o autuante cristalinamente assinalado as disposições legais infringidas, a matéria tributável, os demonstrativos de cálculo e os fatos ensejadores da autuação, permitindo à impugnante conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa.

Conforme relatado, a empresa teve o seu lucro arbitrado em virtude do livro Caixa não possuir “lançamentos que possibilitem identificar a escrituração das Notas Fiscais de prestação de Serviços emitidas, e nem lançamentos que possibilitem identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”

O arbitramento foi efetuado com base na receita bruta conhecida, com a aplicação do coeficiente de 38,40%.

A receita bruta foi apurada por meio de circularização junto aos clientes, ocasião em que foi solicitada a relação de todos os pagamentos efetuados ao interessado no ano-calendário de 2002 acompanhada das cópias autenticadas das Notas Fiscais emitidas pelo

interessado, complementada (nos casos de omissão ou não localização dos clientes) pelo exame das DIRFs obtidas nos sistemas da SRFB, em vista da apreensão, por ordem judicial, de caixas que conteriam as notas fiscais, dentre outros documentos do interessado.

Se algum erro existir na subsunção dos fatos à norma, trata-se de matéria de mérito e como tal será tratada.

Afasto, portanto, preliminar de nulidade.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%)

Antes da análise da decadência, faz-se mister analisar a qualificação da multa, pois a análise dessa matéria interfere diretamente no cálculo da decadência.

A Recorrente alega que não cabe a aplicação da multa qualificada, pois não haveria no auto de infração a indicação precisa de qual teria sido a conduta dolosa que caracterizaria o evidente intuito de fraude que sustenta a multa qualificada, sendo que a fraude sequer foi invocada no auto de infração. Alega, também, o efeito confiscatório dessa multa,

Quanto à qualificação da multa de ofício, assim dispõe o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos geradores:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

Observa-se, no entanto, que não está perfeitamente caracterizado nos autos o “evidente intuito de fraude”, exigido pela norma supra transcrita, para o agravamento da multa de ofício.

Veja-se que o arbitramento aconteceu pelo fato de o livro Caixa não possuir “lançamentos que possibilitem identificar a escrituração das Notas Fiscais de prestação de Serviços emitidas, e nem lançamentos que possibilitem identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”

Essa situação de não escriturar adequadamente o livro caixa levou ao arbitramento do lucro, mas não pode conduzir necessariamente à conclusão de que houve fraude a teor dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Em princípio não vislumbrei prática reiterada na medida em que no período de um ano, o resultado de diligência demonstrou que muitos lançamentos estavam equivocados, não passando de mero erros de fato na informação colhida na circularização de seus clientes.

A contribuinte teve seu lucro arbitrado e a receita conhecida sobre a qual incidiu o percentual de arbitramento, quando não lastreada em Notais Fiscais ou espelhos de NF de terceiros, foi obtido através informações constantes no sistema SIEF-DIRF.

Em sua defesa alegou e em parte foi confirmado pelo resultado de diligência, que em face da peculiaridade de sua atividade, boa parte das divergências encontradas através das receitas apontadas inferidas pelas DIRFs elaboradas por terceiros (clientes) eram provenientes de confusão, ou erros de fato no preenchimento, entre os valores repassados a ela pelas tomadoras dos serviços a título de comissões e que constitui a remuneração pelos serviços efetivamente prestados, e a parte que representa mero reembolso de despesa.

Não há dúvidas que diante de uma questão de direito ligada a atividade econômica exercida pela Recorrente de certa forma polêmica e, dessa forma, tal variável infirma a minha premissa básica que venho utilizando nos meus votos que mantém a qualificação da multa nos casos de prática reiterada, no sentido de que não se pode conceber erros de forma reiterada ao longo do tempo e, sem a consciência de incorrer nos mesmos. Se o ponto de partida do erro é um prejulgamento equivocado sobre uma questão de direito plausível, e que por consequência dá margem também ao cometimento de erros de fato, mormente quando tais informações são obtidas de terceiro, então a conclusão que chego por essa premissa fica invalidada..

No entanto, em meio aos debates fui convencido pelo Conselheiro Fernando que tal contexto ainda não infirmaria a situação de prática reiterada e me quedei a este entendimento.

Porém, o colegiado analisando o TVF e descrição de fatos do auto de infração constatou que existia uma outra situação que conduzia a desqualificação da multa. É que, conforme alegado pela defesa, não haveria no auto de infração a indicação precisa de qual teria sido a conduta dolosa que caracterizaria o evidente intuito de fraude que sustenta a multa qualificada, sendo que a fraude sequer foi invocada no auto de infração. A DRJ na verdade tentou fundamentar a qualificação da multa pelo fiscal. Sem fundamentação, por óbvio, que não se sustenta a qualificação da multa.

Outrossim, postas as coisas nesse contexto, passa incidir na espécie o Enunciado nº 14 da súmula de jurisprudência predominante no CARF, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho (art.72 do Anexo II do Regimento Interno):

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

A circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Assim, há que se reduzir o percentual da multa de ofício aplicada, de 150% para 75% (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96).

Multa confiscatória

Enfrentado a questão da qualificação da multa, aproveito o ensejo para enfrentar também argumento relacionado à multa, o alegado aspecto confiscatório da mesma.

Sobre a arguição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

DECADÊNCIA

Pleiteia o contribuinte a decadência do lançamento, ex vi art. 150, parágrafo 4º do CTN. No caso, como constou valores declarados de imposto a pagar, considero que houve pagamento para efeito de aplicação da regra do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Adotava o entendimento exposto pela Recorrente no sentido de que o art. 150, parágrafo 4º aplicar-se-ia a qualquer situação, independente de pagamento. Porém, curvo-me à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, §4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, que não é o caso, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Quanto à matéria, adoto, portanto, a posição consolidada do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PETIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL ASSINADA POR ADVOGADO SEM PROCURAÇÃO NOS AUTOS. SÚMULA 115/STJ. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

.....

3. Nos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária – tributo sujeito a lançamento por homologação – cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, caso em que se aplica o art. 173, I, do CTN, deve o prazo decadencial de cinco anos para a sua constituição ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, incorreto o

acórdão recorrido, o qual entendeu pela exigibilidade integral dos débitos referentes ao ano base de 1992.

.....

7. Recurso especial não conhecido. (Segunda Turma, REsp 1154592 / PR, Min. Castro Meira, Julg. 20/05/2010, DJe 02/06/2010).

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando inocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício substitutivo é determinado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

2. Orientação reafirmada pela Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, sob o rito dos recursos repetitivos (Código de Processo Civil, artigo 543-C).

3. Agravo regimental improvido. (Primeira Turma, AgRg no REsp 1120220 / PR, Min. Hamilton Carvalhido, Julg. 18/05/2010, DJe 02/06/2010)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o

pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

.....
7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Primeira Seção, REsp 973.733/SC, Min. Luiz Fux, Julg. 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

De qualquer sorte, como se demonstrará mais adiante neste voto, a regra do art. 173, I não foi atraída de qualquer forma seja por força da inexistência de fraude/dolo, como já demonstrado em tópico anterior, seja pela presença de pagamentos.

Dos demais tributos (CSLL, PIS E COFINS)

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS), cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Dessa forma, a regra do art. 150, parágrafo 4º do CTN, no caso de presença de pagamento também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação).

Vamos ao caso concreto:

A ciência do auto de infração se deu em 14 de junho de 2007, portanto, o período de apuração referente ao 1º trimestre de 2002 estaria decaído, para o IRPJ e CSLL (apuração trimestral); bem assim estão também decaídos os fatos geradores relativos às contribuições ao PIS/COFINS ocorridas até maio de 2002 (apuração mensal).

Portanto, acolho em parte a decadência nos termos do parágrafo acima.

MÉRITO

Conforme já relatado, diante da falta de apresentação por parte do contribuinte de livros contábeis e fiscais que subsidiasse a apuração da base cálculo a ser arbitrada, não restou alternativa a fiscalização, fazer a circularização de seus clientes e arbitrar o lucro a partir da receita conhecida a partir dessa circularização, bem assim nos casos em que os clientes foram omissos no atendimento das informações solicitadas a fiscalização se valeu então dos valores constantes nas DIRF.

Entretanto, na peça impugnatória e no recurso voluntário, o contribuinte critica essa forma de apuração tanto pelo aspecto legal, quanto por situação fática caracterizada por inconsistências verificadas nesse procedimento.

No que toca aos aspectos legais e de direito, a DRJ esgotou a matéria de forma precisa e contundente, não conseguindo a Recorrente infirmar seus argumentos a não ser em relação a questões de fato que serão oportunamente analisadas a partir do retorno de diligência comandado por esta Turma.

Dessa forma, em relação ao primeiro ponto, questões de direito, reproduzo em parte o voto da decisão de piso por espelhar também a minha convicção e tomo de empréstimo seus argumentos para fundamentar o presente voto:

A impugnante diz que não houve omissão de receita, pois “as importâncias entregues à Impugnante pelos clientes, para serem distribuídas nos cartões dos premiados, objeto de campanhas de marketing de incentivo, não constituem receita da Impugnante e, portanto, não integram a base de cálculo” do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O argumento é improcedente pois se, por um lado, a descrição das atividades na impugnação alcançou apenas um dos “seis núcleos de negócios” apontados no domínio da impugnante na Internet, conforme fls. 8.679 a 8.681 - sendo que as demais atividades não constam em seu contrato social - por outro, a fiscalização, na apuração da receita, utilizou os valores corretos, tributáveis, conforme a descrição do serviço na nota fiscal.

Ou seja: em relação às notas fiscais referentes ao Expert Card, a fiscalização não considerou como receita os valores que, em tese, deveriam ser repassados às administradoras de cartões de crédito, como mostra o cotejo entre os valores das notas fiscais referentes a “Carregamento Expert Card”, por exemplo, de fls. 85 a 100; e o quadro por ordem crescente de CNPJ, de fls. 8.112 a 8.229-verso, que respalda o quadro por ordem crescente de data associado ao Termo de Constatação, de fls. 8.249 a 8.360, quadros esses que resumem os dados das cópias de notas fiscais, “espelhos” e/ou resumos de valores obtidos por meio de respostas à circularização.

Já em relação às demais atividades, foram, sim, considerados os valores totais das notas fiscais, como mostra, a título de exemplo, o cotejo entre os valores das notas fiscais referentes a “Planejamento e criação da campanha “O resultado é Nosso” e “Fee mensal da campanha ‘O resultado é Nosso’ - Fevereiro”, de fls. 280 e o quadro da fl. 8.262.

Por fim, veja-se que os valores tributáveis trimestrais de fl. 8.423 resultam da soma dos valores mensais da terceira coluna (receita apurada – receita declarada = receita omitida) do quadro de fls. 8.421/2.

E que os valores mensais de receita apurada desse quadro correspondem à soma dos totais mensais da coluna “Valor Tributado” do quadro por ordem crescente de data (por exemplo, para janeiro, de R\$ 2.239.423,52, à fl. 8.256) com o total mensal de janeiro, de R\$ 158.691,99, às fls. 8.361/2, para os casos em que não houve resposta à circularização, para os quais a receita foi apurada por meio de DIRF's de fls. 8.365 a 8.415.

Quanto ao pleito de isonomia na determinação da receita do “Carregamento Expert Card” com as agências de publicidade e empresas de trabalho temporário, em razão da similaridade no tocante ao repasse a terceiros (no caso, a administradores de cartões de crédito) da maior parte dos recursos recebidos dos clientes, há que se dizer que a questão foi superada no curso da própria fiscalização, como terminou de ser visto.

A impugnante diz adotar o regime de caixa, de forma que nem todos os valores constantes das notas fiscais são receita na data de sua emissão, como entendeu a fiscalização.

O argumento é improcedente, pois um dos motivos do arbitramento do lucro foi a escrituração das receitas ter sido efetuada de forma não individualizada, o que torna impossível à impugnante provar sua alegação.

A par disso, é imperioso reconhecer que no auto-arbitramento do lucro é possível que o contribuinte saiba as datas de recebimento. Já quando a fiscalização arbitra o lucro, essa possibilidade só existe se a receita bruta conhecida for apurada com base em extratos bancários, o que não é o caso em tela.

Assim, quando a apuração da receita se faz com base em notas fiscais, o regime a ser adotado há que ser o de competência, pois se os pagamentos podem ser antecipados ou sofrer atrasos em relação à data de vencimento registrada na nota fiscal, a data de emissão da nota fiscal não admite discussão. Portanto, os próprios fatos impuseram à fiscalização a adoção do regime de competência, no que andou muito bem a fiscalização.

Alega, ainda, que “Ao ser intimada no início do procedimento fiscal, a Impugnante esclareceu ... que as notas fiscais relativas ao ano-calendário de 2002 emitidas até 29/08/02, foram objeto de apreensão judicial, por ordem da lavra do MM. Juiz Federal da 2ª Vara Criminal da Seção Judiciária de Porto Alegre, proferida nos autos nº 2002.71.00.027257-4 (fls. 8420)” conforme fls. 51 a 53.

O ponto é irrelevante para o caso, pois o arbitramento do lucro se deu em virtude de seu livro Caixa não possuir “lançamentos que possibilitem identificar a escrituração das Notas Fiscais de prestação de Serviços emitidas, e nem lançamentos que possibilitem identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”. Em outras palavras: escrituração fiscal imprestável.

Diz, também, que algumas notas fiscais obtidas na circularização não têm valor jurídico, pois são cópias de “espelhos” das notas fiscais, como diz uma “tomadora dos serviços às fls. 3.646”, “espelhos” para os quais não há previsão legal e tampouco controle do Fisco. Aponta como exemplo os elementos de fls. 3.647 a 3.655.

Veja-se que esses “espelhos”, embora não sejam cópias no sentido comum da palavra (xerox), reproduzem o formato aproximado e o conteúdo da nota fiscal com tantos detalhes próprios das notas fiscais da empresa - e de tal forma - que é lícito supor que provavelmente sejam o resultado de algum processo de reprodução a partir de microfilme - procedimento usual para cheques de clientes em instituições financeiras, como é o caso deste cliente - ou de “escaneamento” das notas fiscais.

Portanto, tais “espelhos”, especialmente se acompanhados de quadro com o resumo dos dados das notas fiscais - como é o caso em tela - têm, sim, valor como prova no processo administrativo-fiscal, pois reportam os dados relevantes das notas fiscais, como n.º, datas de emissão e de pagamento e valores, inclusive o de IRRF, que se presume tenham sido extraídos dos registros contábeis da empresa.

Assim, se as cópias simples de notas fiscais e de registros contábeis e extra-contábeis podem possuir valor probante, no processo administrativo-fiscal, em virtude da aplicação do princípio da informalidade - embora não seja muito difícil produzir uma montagem cuja cópia pareça boa - por qual razão, então, “espelhos” e resumos não deveriam possuir tal valor?

Devem, sim, ser aceitos, de um lado, pela mesma razão pela qual se aceita como bom o valor registrado na nota fiscal como sendo o valor de “Carregamento Expert Card”, que deveria ser repassado às administradoras de cartões de crédito, sem a prova cabal do respectivo pagamento à administradora de cartões de crédito. Ou seja: pela presumível boa-fé, salvo prova em contrário.

Afinal, qual seria o interesse de clientes em apresentar dados errados ou falsos, não estando sob fiscalização?

Para valores a maior, nenhum interesse. Para valores a menor, o resultado seria mais benéfico para a impugnante. Portanto, o argumento é improcedente.

Sustenta, também, que nos casos de omissão dos tomadores de seus serviços, a fiscalização utilizou as DIRF's e que estas, isoladamente, não respaldam o crédito tributário.

O argumento é improcedente, pois a omissão de receitas pode ser provada por todos os meios admissíveis em direito, o que inclui a presunção humana.

Afinal, se o IRRF foi recolhido, declarado e não retificado até agora, por qual razão não deveria ser aceito como bom o bastante para permitir inferir a receita correspondente?

Aponta casos em que os valores das receitas em relação ao IRRF (de 1,50%) seriam superiores ao devido, prejudicando a impugnante. Traz cópias das respectivas notas fiscais para os meses de outubro, novembro e dezembro, sendo as deste último mês em quase todos os casos contestados, que são, a saber: cooperativa Cooplantec e as empresas Portokoll S/A, LG Eletrônicos de São Paulo Ltda., Artkte Brasil Telecom Ltda., SPF Engenharia Ltda., S/A Auto Elétrica Sael, Texto S/A Informática e Automação de Escritórios, Colégio Augusto Laranja Ltda. e Sun Microsystems do Brasil Ind. e Com. Ltda..

Veja-se que não há caso de DIRF que não seja de cliente e que se o IRRF fosse maior do que o correto, a impugnante reclamaria junto ao cliente, pois o valor recebido seria inferior ao devido, sendo justo presumir que a DIRF seria retificada nesse caso e que se o IRRF fosse menor do que o correto, o cálculo da receita omitida beneficiaria a impugnante.

Portanto, o IRRF é um bom parâmetro para a apuração da receita bruta nos casos em que os clientes da impugnante não atenderam à circularização.

Feitas essas considerações de direito e em relação a oportunidade da prova colhida e dos meios de prova, o que nos interessa neste momento é a questão de fato levantada pela recorrente peremptoriamente em fase recursal e que foi por esse motivo o processo baixado em diligência, pois embora não tenha trazido inicialmente quando foi intimada a fazê-lo, o contribuinte trouxe à colação indícios de provas que a meu ver precisariam de uma resposta mais satisfatória do que a que foi dado pela decisão de piso.

Transcrevo abaixo alguns trechos do item 36 de sua impugnação (fls. 8504):

“(i) às fls. 8376, a DIRF apresentada pela empresa Portokoll S/A declara:

i.a) no mês de outubro de 2002, o valor de recebimento tributável de R\$ 33.071,62, quando o correto é R\$ 1.724,58; a declaração do valor imposto de renda retido na fonte, na importância de R\$ 25,87 corresponde exatamente à aplicação da alíquota de 1,5% sobre o valor correto a ser tributado (R\$ 1.724,58);

i.b) no mês de novembro de 2002, o valor de rendimento tributável de R\$ 40.619,74, quando o correto é R\$ 2.117,61; a declaração sobre o valor do imposto de renda na fonte, de R\$ 31,76 corresponde exatamente à aplicação de 1,5% sobre o valor correto a ser tributado;

(...)

(v) às fls. 8377, a DIRF apresentada pela empresa SPF Engenharia Ltda declara:

v.a) no mês de outubro de 2002, o valor de rendimento tributável de R\$ 9.546,67, quando o correto é R\$ 1.694,43; o valor declarado como rendimento tributável não corresponde sequer ao valor total das notas fiscais emitidas neste período (R\$ 25.875,18); (...)"

A decisão de piso assim trata dessas inconsistências:

"Veja-se que não há caso de DIRF que não seja de cliente e que se o IRRF fosse maior do que o correto, a impugnante reclamaria junto ao cliente, pois o valor recebido seria inferior ao devido, sendo justo presumir que a DIRF seria retificada nesse caso e que se o IRRF fosse menor do que o correto, o cálculo da receita omitida beneficiaria a impugnante."

Concordo com a DRJ que "se o IRRF fosse menor do que o correto, o cálculo da receita omitida beneficiaria a impugnante, porém discordo da DRJ quando presume que o erro não poderia ter acontecido por imaginar que se esse fosse o caso, uma retificação sempre se apresentaria. No mundo real, tal suposição não é necessariamente uma verdade. Se for o caso de existir uma possibilidade de erro humano, essa possibilidade pode, sim, acontecer (a não retificação) e não se pode presumir o contrário.

Porém, a DRJ ultrapassou esse obstáculo, retificando o lançamento em relação a todos os casos contestados e que mereciam esse reparo, na linha do que foi colocado no parágrafo anterior:

"Assim, o exame da proporção entre IRRF e receita de todos os casos contestados, para todo o ano-calendário de 2002, mostrou que são procedentes os argumentos referentes à cooperativa Cooplantec e às empresas Portokoll S/A, LG Eletrônica de São Paulo Ltda. e S/A Auto Elétrica Sael, que são parcialmente procedentes os referentes à Sun Microsystems do Brasil Ind. e Com. Ltda. e improcedentes os referentes às empresas Artkte Brasil Telecom Ltda., SPF Engenharia Ltda., Texto S/A Informática e Automação de Escritórios e Colégio Augusto Laranja Ltda., respectivamente às fls. 8.371, 8.377, 8.395 e 8.399."

Em sede recursal, a recorrente volta à tona em relação a essa mesma matéria, cita como exemplo uma determinada inconsistência, que por sinal já foi analisada e não considerado procedente pela DRJ, nos seguintes termos:

"(...) A DIRF apresentada pela empresa Arkte Brasil Telecom Ltda (fls. 8371) que declara:

- no mês de outubro de 2002, o valor de rendimento tributável de R\$ 103.868,78 quando o correto é R\$ 6.327,85;

- no mês de novembro de 2002, o valor de rendimento tributável de R\$ 102.854,66, quando o correto é de R\$ 5.821,96; o valor declarado como rendimento tributável não corresponde sequer ao valor total das notas fiscais emitidas neste período, qual seja, R\$ 128.340,31;

- no mês de dezembro de 2002, o valor do rendimento tributável de R\$ 121.842,04, quando o correto é R\$ 5.448,74.

47. Como se pode notar pelo exemplo acima citado, as declarações constantes das DIRF's que fundamentam o auto de infração são absolutamente inconsistentes e não podem subsidiar a constituição do crédito tributário em face da Recorrente, sob pena de violar o princípio da verdade material. Apenas para registrar, a Recorrente deixa de transcrever as DIRF's viciadas, uma a uma, para não deixar por demais prolixo o presente recurso, pelo que remete estes Eminentes Julgadores ao parágrafo "36" da impugnação, no qual se pode ter a conclusão do quanto exposto.

(...) Finalmente, é de ressaltar que uma impugnação mais detalhada das DIRF's não foi possível pois (i) a Recorrente não dispõe das notas fiscais anteriores ao período de 29 de agosto de 2002, eis que estão apreendidas; e (ii) em relação ao mês de setembro de 2002, as notas fiscais foram entregues ao Auditor Fiscal que não as restituiu à Recorrente, nem apresentou nos autos do procedimento administrativo. Quanto ao primeiro aspecto, a Recorrente requereu a juntada a *posteriori*, nos termos do art. 16, parágrafo 4º, alínea 'a', do Decreto 70.235/72, o que não foi observado na instância inferior, o que caracterizaria o cerceamento do direito de defesa."

Nesse contexto, o feito foi baixado em diligência para que a Recorrente fosse intimada novamente, em relação àquelas DCTFS que reputasse inconsistentes ou com dados equivocadas.

Também foi comandada na diligência que:

Na falta de informações mais detalhadas da recorrente e dos declarantes, e visando resolver as inconsistências, considerar nos cálculos a situação mais favorável à recorrente, qual seja, extrair a base tributável a partir do valor de retenção do IRRF, quando essa situação se mostrar mais favorável;

Apesar de a DRJ já ter rebatido adequadamente essa questão, também constou da diligência o seguinte alerta:

Outrossim, é de se esperar que a recorrente não mais reclame que suas notas fiscais ainda se encontram apreendidas pelo Poder Judiciário, atrapalhando sua defesa administrativa, pois aproximadamente 2(dois) anos já se passaram e espera-se que a recorrente já tenha tomado as providências necessárias como disse que o fez na fase impugnatória, tendo acostado na ocasião, inclusive, petição direcionada o Poder Judiciário pleiteando cópias desses documentos.

Resultado de Diligência

Às fls.9421/9477, consta Termo de Conclusão Fiscal da diligência solicitada pelo CARF, acompanhado de 5 volumes de provas anexos(fl. 9.478/9.598. Trata-se de um minucioso Termo composto de 57 de páginas e, em virtude de sua extensão, não serão aqui

reproduzidos, mas que considera-se para todos os efeitos como parte integrante desse voto, a não ser naquilo que for retificado.

O Fiscal diligenciante fez um trabalho bastante robusto e detalhado onde foram consideradas os novos elementos de prova trazidos pela Recorrente.

Detalhou o seu trabalho fazendo as observações, ressalvas e retificações cliente a cliente em que de alguma forma a Recorrente vislumbrava alguma inconsistência.

Trago à baila, apenas a título de ilustração o primeiro cliente analisado na diligência. Todos os outros seguiram no mesmo molde, mudando apenas alguns detalhes que serão resumidos ao final deste voto:

(...) 3. Procedemos a análise dos esclarecimentos apresentados pelo fiscalizado, no item 3 de sua manifestação apresentada em 29/10/2010, por tomador de serviços:

3.1 - PORTOKOLL S/A CNPJ 02.836.976/0001-24

a) manifestação do contribuinte

<i>Tomadores de Serviços</i>	<i>Meses (2002)</i>	<i>Valor Tributável Declarado</i>	<i>IRRF Declarado (1,5%)</i>	<i>Valor Tributável Correto</i>	<i>IRRF Correto (1,5%)</i>
Portokoll SA	Outubro	R\$33.071,63	R\$25,87	R\$1.724,58	R\$25,86
	Novembro	R\$40.619,74	R\$31,76	R\$2.117,61	R\$31,76
	Dezembro	R\$30.653,74	R\$23,98	R\$1.598,07	R\$23,97

o. NFs	ata	Valor Não Tributável	Valor Tributável	IRRF	total Geral
5481	9/09/2002	2.833,74	155,86	,00	.989,60

o. NFs	ata	Valor Não Tributável Valor Tributável IRRF			total Geral
		2.833,74	155,86	,00	.989,60
5962	3/10/2002	4.206,88	231,38	,00	.438,26
5961	3/10/2002	5.764,00	317,02	,00	.081,02
5960	3/10/2002	5.074,98	279,12	,00	.354,10
5959	3/10/2002	5.192,44	285,58	,00	.478,02
5963	3/10/2002	4.781,00	262,96	,00	.043,96
		4.570,75	251,39		

Processo nº 19515.001139/2007-83
Acórdão n.º 1401-000.997

S1-C4T1
Fl. 9.646

6009	4/10/2002			,00	.822,14
6440	2/10/2002	1.766,00	97,13	,00	.863,13
		31.356,05	1.724,58	,00	3.080,63
7018	8/11/2002	2.921,00	160,66	,00	.081,66
7019	8/11/2002	6.440,08	354,20	,00	.794,28
7023	8/11/2002	3.869,06	212,80	,00	.081,86
7022	8/11/2002	6.055,58	333,06	,00	.388,64
7021	8/11/2002	5.901,66	324,59	,00	.226,25
7020	8/11/2002	4.500,00	247,50	,00	.747,50
7024	8/11/2002	1.890,00	103,95	,00	.993,95
7025	8/11/2002	3.096,82	170,33	,00	.267,15
7162	3/11/2002	3.227,91	177,54	,00	.405,45
7574	7/11/2002	600,00	33,00	,00	33,00
		38.502,11	2.117,63	,00	0.619,74
7961	6/12/2002	4.239,00	233,15	,00	.472,15
7962	6/12/2002	4.122,00	226,71	,00	.348,71
7963	6/12/2002	3.926,00	215,93	,00	.141,93
7964	6/12/2002	4.582,67	252,05	,00	.834,72
7965	6/12/2002	2.250,00	123,75	,00	.373,75
7966	6/12/2002	7.614,00	418,77	,00	.032,77
8113	0/12/2002	2.322,00	127,71	,00	.449,71
		29.055,67	1.598,07	,00	0.653,74
OTAL		101.747,61	5.596,14	,00	07.343,65

No. NFs Data Valor Não Tributável | Valor Tributável | IRRF Total

Geral

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/09/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 17/10/2013

por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 29/09/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 18/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 19515.001139/2007-83
Acórdão n.º 1401-000.997

S1-C4T1
Fl. 9.647

	2.833,74	155,86 0,00	2.989,60	
1596203/10/2002	4.206,88	231,38 0,00	4.438,26	
1596103/10/2002	5.764,00	317,02 0,00	6.081,02	
1596003/10/2002	5.074,98	279,12 0,00	5.354,10	
1595903/10/2002	5.192,44	285,58 0,00	5.478,02	
1596303/10/2002	4.781,00	262,96 0,00	5.043,96	
1600904/10/2002	4.570,75	251,39 0,00	4.822,14	
1644022/10/2002	1.766,00	97,13 0,00	1.863,13	
	31.356,05	1.724,58 0,00	33.080,63	
1701808/11/2002	2.921,00	160,66 0,00	3.081,66	
1701908/11/2002	6.440,08	354,20 0,00	6.794,28	
1702308/11/2002	3.869,06	212,80 0,00	4.081,86	
1702208/11/2002	6.055,58	333,06 0,00	6.388,64	
1702108/11/2002	5.901,66	324,59 0,00	6.226,25	
1702008/11/2002	4.500,00	247,50 0,00	4.747,50	
1702408/11/2002	1.890,00	103,95 0,00	1.993,95	
1702508/11/2002	3.096,82	170,33 0,00	3.267,15	
1716213/11/2002	3.227,91	177,54 0,00	3.405,45	
1757427/11/2002	600,00 33,00	0,00 0,00	633,00	
	38.502,11	2.117,63 0,00	40.619,74	
1796106/12/2002	4.239,00	233,15 0,00	4.472,15	
1796206/12/2002	4.122,00	226,71 0,00	4.348,71	
1796306/12/2002	3.926,00	215,93 0,00	4.141,93	
1796406/12/2002	4.582,67	252,05 0,00	4.834,72	
1796506/12/2002	2.250,00	123,75 0,00	2.373,75	
1796606/12/2002	7.614,00	418,77 0,00	8.032,77	
1811310/12/2002	2.322,00	127,71 0,00	2.449,71	
	29.055,67	1.598,07 0,00	30.653,74	
TOTAL	101.747,61	5.596,14 0,00	107.343,65	

Deve-se assinalar que, em todas as notas fiscais aqui relacionadas, embora figure no campo "Observações/Anexos" a informação de que teria sido efetuado o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/09/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 17/10/2013

por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 29/09/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 18/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

desconto do valor referente ao IRRF à alíquota de 1,5%, constata-se que não houve o efetivo desconto destes valores do total a ser cobrado em cada nota fiscal. Por este motivo, não foi considerada, para nenhuma destas notas fiscais, a retenção de qualquer valor a título de IRRF.

c) quadro comparativo elaborado pela fiscalização demonstrando os valores tributáveis constantes nas NF apresentadas pelo fiscalizado - PORTKOLL 02.836.976/0001-24 versus valores constantes na DIRF:

Mês/2002	Valor Trib.NF	Valor Trib.DIRF	IRRF NF	IRRF DIRF
Jan	1.202,67	18,04		
Fev	1.353,33	20,3		
Mar	1.247,33	18,71		
Abr	1.613,33	24,2		
Mai	2.299,33	34,49		
Jun	2.426,67	36,4		

Embora os valores tributáveis recebidos deste tomador já tenham sido objeto de análise em sede impugnatória, há que se observar que tal análise foi feita de maneira indireta, obtendo-se os valores tributáveis a partir dos montantes de IRRF, tornando-se necessário considerar neste momento os novos elementos apresentados pelo sujeito passivo, quais sejam, as cópias de algumas notas fiscais de prestação de serviços.

Analizando-se a numeração das notas fiscais apresentadas, verifica-se inicialmente que não foi fornecida a sequência completa, havendo diversas lacunas na relação entregue pelo diligenciado. Entretanto, cotejando-se os valores da receita tributável e de IRRF constantes das notas fiscais e informados em DIRF, constata-se que estes são consistentes entre si, pelo menos nos períodos de outubro a novembro, para os quais foi fornecida uma quantidade significativa de notas fiscais (tendo em vista que não foram apresentadas notas relativas ao período de janeiro a agosto, e que só foi entregue uma nota fiscal emitida em setembro).

Assim, verifica-se que os valores da receita tributável em outubro, novembro e dezembro, de R\$ 1.724,58, R\$ 2.117,63 e R\$ 1.598,07, respectivamente, obtidos a partir dos elementos constantes das notas fiscais apresentadas, são muito próximos aos informados na DIRF, de R\$ 1.724,67, R\$ 2.117,33 e R\$ 1.598,67. Portanto, tendo em vista que os valores tributáveis das notas fiscais e os constantes da DIRF são praticamente coincidentes, serão adotados os valores tributáveis e do IRRF obtidos das notas fiscais, uma vez que a DIRF deveria refletir os montantes consignados em tais documentos básicos.

Em relação ao mês de setembro de 2002, para o qual só houve a apresentação de uma única nota fiscal, serão mantidos os valores constantes da DIRF tendo em vista que o diligenciado não comprovou que não existem outras notas fiscais emitidas neste período, para este tomador. Além disso, cabe ressaltar, novamente, que a relação de notas fiscais apresentadas pelo sujeito passivo encontra-se incompleta, com diversas lacunas.

Quanto aos demais períodos, para os quais não foi apresentado qualquer esclarecimento ou documento adicional, também foram mantidos os valores informados em DIRF pelo prestador dos serviços, sendo que os valores tributáveis foram obtidos a partir dos montantes declarados no IRRF.

Face o acima exposto, no quadro a seguir são consolidados os valores, apurados neste procedimento, da receita tributável de prestação de serviços recebida do tomador PORTOKOLL S/A, CNPJ 02.836.976/0001-24, bem como do imposto de renda retido na fonte — IRRF sobre tais receitas:

Mês/2002	Valor Tributável	IRRF
Jan	1.202,67	18,04
Fev	1.353,33	20,30
Mar	1.247,33	18,71
Abr	1.613,33	24,20
Mai	2.299,33	34,49
Jun	2.426,67	36,40
Jul	1.264,67	18,97
Ago	1.992,00	29,88
Set	1.232,67	18,49
Out	1.724,58	0,00
Nov	2.117,63	0,00
Dez	1.598,07	0,00
TOTAL	20.072,28	219,48

Desta forma, retificam-se os valores constantes na planilha juntada às fls. 8361, Vol.42, S00002 para:

Mês/2002	BC cf planilha às fls. 8361	BC revisado
Jan	23.076,61	1.202,67
Fev	25.945,15	1.353,33
Mar	23.934,07	1.247,33
Abr	29.713,68	1.613,33
Mai	44.133,46	2.299,33
Jun	50.633,12	2.426,67
Jul	24.258,15	1.264,67
Ago	38.202,49	1.992,00

Set	23.643,50	1.232,67
Out	33.071,63	1.724,58
Nov	40.619,74	2.117,63
Dez	30.653,74	1.598,07
Total	387.885,34	20.072,28

Nota: Cumpre registrar que, para facilitar a busca e localização de notas fiscais e outros elementos no processo, tendo em vista o seu tamanho (44 volumes físicos, quase 9 mil folhas) e considerando que, na sua conversão de processo físico para digital, os volumes foram particionados em dois ou mais documentos, criou-se uma referência da partição de cada volume, composta pela letra "S" seguida de um número sequencial na forma "0000I", que indica a partição de cada volume a que se está fazendo menção. Assim, por exemplo, a indicação "Vol. 42, S00002", acima utilizada, refere-se à 2º parte do volume 42 do processo.

Em síntese, o Fiscal diligenciante retificou parte das inconsistências apontadas pela Recorrente, com base nas notas fiscais por ela nesse momento apresentadas; identificou e excluiu valores tributáveis lançados ou em razão de duplicidade ou por erros de transcrição de datas, numeração e valores.

Ou seja, a receita conhecida base da tributação do lucro arbitrado sofreu um verdadeiro processo de contraditório em que o Fiscal intimou a Recorrente a apresentar todas suas insatisfações com relação a matéria de fato, bem assim apresentar novas provas que infirmasse a base que em parte fora retirada da DIRF.

Porém, cabe aqui uma ressalva que vale para todo o resultado de diligência.

O comando dado na Resolução foi bastante preciso quanto a vedar qualquer tipo de agravamento, senão vejamos:

(...)Na falta de informações mais detalhadas da recorrente e dos declarantes, e visando resolver as inconsistências, considerar nos cálculos a situação mais favorável à recorrente, qual seja, extrair a base tributável a partir do valor de retenção do IRRF, quando essa situação se mostrar mais favorável;(...)

E isso não foi feito nesses exatos termos. É que havendo divergência entre as notas fiscais e a DIRF apresentada, subsistiu o valor constante no documento fiscal emitido pela própria Recorrente como ela mesma pleiteara ao longo de sua defesa, apontando a fragilidade das DIRFs apresentadas por seus clientes em virtude de possíveis erros. Ora, mas esse procedimento implica em agravamento do que já fora autuado, mesmo que no cômputo geral o resultado de diligência tenha sido favorável à Recorrente.

Há também que ser considerado que em relação às demais atividades que a Recorrente desenvolve, foram considerados os valores totais das notas fiscais, como mostra, a título de exemplo, o cotejo entre os valores das notas fiscais referentes a “Planejamento e criação da campanha “O resultado é Nosso” e “Fee mensal da campanha ‘O resultado é Nosso’

- Fevereiro”, de fls. 280 e o quadro da fl. 8.262. Isso quer dizer que todas as outras situações em que a Recorrente não conseguiu trazer provas para infirmar o que constava das DIRFs só pode ser entendido como fazendo parte desse contexto, não cabendo a solicitação de arbitramento da receita pelo percentual de 4 a 8% da base inferida da DIRF. O Ônus da prova é da Recorrente e nesses casos ela não logrou êxito nesse mister, devendo ser mantida a autuação.

Nada tendo a reparar, no resultado de diligência, à exceção daquele agravamento mencionado, segue abaixo a consolidação de todas as alterações feitas pelo fiscal a partir da manifestação de inconformidade da Recorrente em relação a eventuais correções na base de cálculo do lançamento:

No demonstrativo a seguir são consolidados os valores das receitas de prestação de serviços omitidas, re-ratificados após as diligências e verificações de inconsistências determinadas pela 4ª Câmara do CARF, incluindo tanto os valores tributáveis apurados com base nas notas fiscais de serviços prestados como os obtidos com base em informações fornecidas em DIRF pelos tomadores de serviços (ANEXOS I e II desta informação fiscal):

TABELA 1

PERÍODO	RECEITAS OMITIDAS APURADAS C/ BASE EM NF(s) ANEXO I	RECEITAS OMITIDAS APURADAS C/ BASE NA DIRF ANEXO II	TOTAL	RECEITA DECLARADA EM DIPJ	RECEITA OMITIDA A SER TRIBUTADA APÓS REVISÃO
JAN	2.250.482,39	136.274,25	2.386.756,64	235.566,18	2.151.190,46
FEV	466.032,56	107.283,10	573.315,66	185.859,89	387.455,77
MAR	413.871,42	101.258,67	515.130,09	220.334,62	294.795,47
ABR	492.960,40	95.024,60	587.985,00	247.769,84	340.215,16
MAI	694.855,20	105.306,12	800.161,32	301.971,61	498.189,71
JUN	614.158,62	161.507,24	775.665,86	237.914,23	537.751,63
JUL	1.629.957,34	123.587,80	1.753.545,14	288.536,83	1.465.008,31
AGO	616.279,24	79.164,70	695.443,94	276.875,79	418.568,15
SET	589.488,19	40.473,38	629.961,57	263.611,22	366.350,35
OUT	652.030,75	47.631,53	699.662,28	280.446,12	419.216,16
NOV	610.839,03	64.880,25	675.719,28	304.996,21	370.723,07
DEZ	501.537,09	85.152,42	586.689,51	361.602,05	225.087,46
TOTAL	9.532.492,23	1.147.544,06	10.680.036,29	3.205.484,59	7.474.551,70

16. O demonstrativo abaixo consolida ainda os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF sobre as receitas de prestação de serviços omitidas, apurados tanto nas notas fiscais de serviços prestados como com base nas DIRF(s) apresentadas pelos tomadores de serviços (ANEXOS III e IV desta informação fiscal):

PERÍODO	IRRF NF(s) ANEXO III	IRRF DIRF(s) ANEXO IV	TOTAL IRRF
JAN	5.954,72	2.044,10	7.998,82
FEV	5.439,25	1.609,27	7.048,52
MAR	5.763,76	1.518,87	7.282,63
ABR	6.796,65	1.425,37	8.222,02
MAI	9.379,08	1.579,58	10.958,66
JUN	7.815,04	2.422,66	10.237,70
JUL	22.625,76	1.853,87	24.479,63
AGO	7.610,21	1.187,48	8.797,69
SET	7.626,52	538,65	8.165,17
OUT	8.522,64	625,46	9.148,10
NOV	7.792,28	828,64	8.620,92
DEZ	6.092,06	993,24	7.085,30
TOTAL	101.417,97	16.627,19	118.045,16

Portanto, diante do acima exposto considera-se cumprida a diligência determinada pela Resolução nº 1401-00.026 de 26/08/1999 da 4a. Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para considerar o resultado de diligência conforme Tabela 1 acima, após anulados os agravamentos já mencionados que deverá ser feito por período e fonte pagadora.

Tributação reflexa

Em virtude da relação de causa e efeito e, ainda, na ausência de arguição de matéria específica, o decidido quanto ao lançamento matriz se aplica aos lançamentos reflexos, com exceção da matéria relacionada à inconstitucionalidade do adicional da CSLL que passo a enfrentar agora.

A esse respeito limito-me a dizer que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Afasto, portanto, essa argumentação.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade, acolho parcialmente a decadência para o 1º trimestre de 2002 (IRPJ e CSLL), bem assim para os períodos até maio de 2002 em relação às contribuições ao PIS/COFINS.e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para considerar o resultado de diligência conforme Tabela EXCETUADO o agravamento feito pelo fiscal por período e fonte pagadora, acima; bem assim reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto