



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

Processo nº 19515.001924/2007-36
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1103-000.955 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2013
Matéria IRPJ e reflexos
Embargante Força 10 produtos Esportivos Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REABERTURA DA DISCUSSÃO DE MÉRITO. DESCABIMENTO.

A utilização dos embargos de declaração para contestar a fundamentação da decisão atacada, sem comprovação da ocorrência dos seus pressupostos (dos embargos), não é cabível nessa restrita via recursal.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO MODIFICATIVO.

Confere-se efeito modificativo aos embargos de declaração quando a solução do vício que deu causa ao recurso resulte necessariamente, por decorrência lógica, na alteração da decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado dar provimento parcial aos embargos de declaração opostos pela contribuinte para sanar a omissão relativa à parte da exigência de IRPJ e CSLL correspondente ao crédito tributário do 3º e do 4º trimestres de 2004 e a contradição relativa à decadência do direito de constituir o crédito tributário, conferindo-lhes efeito modificativo para incluir no Acórdão nº 1103-00.293/2010, com a retificação introduzida pelo Acórdão nº 1103-00.431/2011, a determinação para afastamento das parcelas do crédito tributário de IRPJ e de CSLL relativas ao 3º e ao 4º trimestres de 2004, ratificando o dispositivo em tudo o mais, por maioria, vencidos os Conselheiros Eduardo Monteiro e André Moura, que negaram provimento.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

O processo trata de exigência de crédito tributário constituído mediante autos de infração de IRPJ (fls. 821 e 880), CSLL (fls. 870 e 898), PIS (fls. 838 e 885) e Cofins (fls. 856 e 892), em razão de omissão de receitas por créditos em conta bancária sem comprovação de origem, apurada com base em extratos bancários fornecidos pela contribuinte em atendimento a intimação fiscal, segundo descrição no TVCF – termo de verificação e constatação fiscal (fls. 611)¹.

Em face de tempestiva impugnação (fls. 922), o órgão de primeira instância julgou o lançamento parcialmente procedente e determinou a exclusão de valores correspondentes a transferências entre contas de mesma titularidade, nos termos do Acórdão nº 16-16.289/2008 (fls. 1.887).

A contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1.954), parcialmente provido por esta Turma, conforme o Acórdão nº 1103-00.293/2010 (fls. 2.057), assim resumido:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003, 2004.

DEPÓSITOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. A manutenção de vultosa movimentação financeira à margem da escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica autoriza o arbitramento dos lucros *ex officio*.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

¹ As folhas dos autos estão indicadas conforme a numeração atribuída pelo sistema "e-processo".

MULTA QUALIFICADA Presentes os elementos subjetivos dolo (consciência) e elemento subjetivo do injusto (finalidade) pagar menos imposto, correta é a multa qualificada."

O dispositivo do acórdão recebeu a seguinte redação:

"ACORDAM os membros do colegiado, rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência, por unanimidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir (i) as exigências de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário 2002, por maioria de votos, vencidos os Cons. Mário Sérgio Fernandes Barroso (Relator) e Gervásio Nicolau Recktenvald, e (ii) as parcelas correspondentes aos créditos em conta bancária sob o histórico de "TED-D" das bases de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos-calendário 2003 e 2004, por unanimidade. O Conselheiro Leonardo Henrique M. de Oliveira considerou errado o enquadramento legal da omissão de receitas, tendo em vista, na opinião do referido conselheiro, a apuração com base em prova direta e não na presunção do art. 42 da Lei 9.430/96. A tributação pelo regime do lucro presumido com base no coeficiente de 32 % nos anos-calendário 2003 e 2004 foi mantida por maioria de votos, vencidos os Cons. Leonardo Henrique M. de Oliveira e Hugo Correia Sotero, e a multa qualificada foi mantida pelo voto de qualidade, vencidos os Cons. Marcos Shigueo Takata, Leonardo Henrique M. de Oliveira e Hugo Correia Sotero, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva redigirá o voto vencedor."

Como visto acima, atuou no julgamento como relator o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, cabendo a este mesmo Relator (destes embargos) a incumbência da redação do voto vencedor unicamente quanto à exclusão das exigências de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002 apuradas com base no regime de tributação pelo lucro real.

Após o julgamento, o e. Relator (Conselheiro Mário Sérgio) identificou contradição no acórdão e, por consequência, opôs embargos de declaração (fls. 2.067).

A Turma acolheu os embargos e determinou a inclusão no acórdão embargado (1103-00.293/2010) da "especificação das parcelas excluídas das bases de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, correspondentes aos créditos em conta bancária sob o histórico de 'TED-D', nos valores de R\$ 13.000,00, R\$ 194.200,00 e R\$ 650.000,00, relativamente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente", conforme o Acórdão nº 1103-00.431/2011 (fls. 2.102).

Cientificada das duas decisões em 29/12/2011 (fls. 2.203, 2.205 e 2.219), a contribuinte as embargou no dia 3 do mês seguinte ao fundamento de ocorrência de omissões e contradição (fls. 2.353).

Despacho do órgão preparador noticiou a desistência parcial do recurso voluntário quanto às exigências de PIS e Cofins relativas ao ano calendário 2003 e aos primeiro e segundo trimestres de 2004, em razão de adesão da contribuinte ao parcelamento da Lei 11.941/2009 (fls. 2.135).

Consta do referido despacho informação relativa à inexistência de recurso por parte da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva – Relator.

O recurso foi tempestivamente apresentado por parte legítima e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Embargos de declaração são cabíveis quando identificada no acórdão a ocorrência de obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma, segundo previsto no art. 65 do anexo II do Regimento Interno do Carf (Ricarf).

Conforme relatado, a recorrente identificou a ocorrência de omissões e contradição.

Haveria contradição no exame da decadência, tendo em vista que o Relator teria confirmado a aplicação do art. 150 do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) mas teria afastado a preliminar com suporte no art. 173 do mesmo ato legal.

A questão foi assim resolvida no Acórdão nº 1103-00.293/2010:

"Primeiramente, observo pelo próprio termo de verificação e constatação fiscal fl.609/610, que a contribuinte declarou valores a pagar em todos os anos calendários do processo. Como não há nenhuma afirmação de falta de pagamento, adoto o art. 150 do CTN para verificar a decadência.

No caso, como a ciência do lançamento foi em 22 de agosto de 2007. Assim, afasto a decadência tendo em vista o art. 173 do CTN."

De fato, o Relator se esqueceu de explicitar a vinculação da questão relativa à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário à definição quanto à qualificação da multa de ofício, de 150%.

Mais adiante, no seu voto, o Conselheiro se posicionou favoravelmente à manutenção da qualificação, tendo em vista a "reiteração, figura essa que demonstra a intenção, dolo específico, no sentido de pagar menos tributos do que devido", o que remeteu a definição da decadência para o comando do art. 173, I, do CTN, na linha da ampla e consolidada jurisprudência administrativa, pelo que se vê na decisão adiante indicada, como exemplo:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Aplica-se a norma de decadência contida no art. 173, I, do CTN – Código Tributário Nacional nos casos de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do lançamento por homologação (art. 150 do CTN) quando restar incontroversa a ocorrência de evidente intuito de fraude."(Acórdão nº 1103-00.486/2011 – Processo nº 10820.003356/2007-80)

A alegada contradição, que poderia ser definida como "aparente", aconteceu, na verdade, pela omissão da vinculação da decadência ao enfrentamento da qualificação da multa.

Contudo, nada há a ser alterado na conclusão do Relator, em razão da sua adequação ao caso concreto.

A embargante alegou que o acórdão foi omissivo no exame dos argumentos expostos no recurso voluntário a respeito da violação do direito ao contraditório e ampla defesa, pois só teria tido acesso aos autos para vista 1 (um) dia antes do esgotamento do prazo para impugnação, "visto que ainda não haviam sido formalizados até aquela data."

A preliminar foi rejeitada ao fundamento de ausência de qualquer prova da alegação.

Insurgiu-se a embargante sob o argumento de que a prova exigida seria negativa e a própria administração dela disporia.

Não ocorreu a omissão alegada.

O Relator examinou os argumentos da contribuinte e concluiu que estavam desacompanhados de provas, fato que, diga-se, é ratificado pelo próprio arrazoado posto nos embargos.

Percebe-se que a contribuinte utilizou embargos de declaração para contestação das próprias razões de decidir do acórdão atacado, o que não é cabível no âmbito dessa restrita via recursal.

Também teria ocorrido omissão no exame de notas fiscais que comprovariam a inexistência de fundamentos para a se presumir que todo o "faturamento" decorreria da prestação de serviços. Se a documentação fosse analisada, não haveria dúvida do cálculo do lucro presumido pelo coeficiente de 8% em vez de 32%, tendo em vista a predominância das atividades de compra e venda, sendo a prestação de serviços apenas residual, registrou a embargante.

Sustentou:

" ... verifica-se que o acórdão embargado foi omisso, uma vez que, não obstante declarar que analisaria a natureza comercial das receitas da Embargante em 'momento oportuno', limitou-se apenas a posicionar-se no sentido de que o momento de se provar que a natureza das atividades omitidas da Embargante é comercial seria durante a fase de fiscalização."

Essa segunda alegação de omissão é igualmente descabida.

Encontra-se inequivocamente indicada no acórdão a aplicação do art. 24, § 1º, da Lei 9.249/1995 na definição do coeficiente de presunção do lucro. Segundo o dispositivo, quando não for possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, deve-se adicioná-la àquela a que corresponder o percentual mais elevado, no caso de atividades diversificadas. O TVCF também contém expressa indicação do citado dispositivo legal.

As notas fiscais não socorrem a contribuinte, tendo em vista que se referem à receita declarada, não se prestando para identificação das receitas omitidas, o que foi bem destacado no acórdão embargado, como se vê adiante:

"No caso, a fiscalização solicitou esclarecimento sobre a receita omitida, contudo, a contribuinte não esclareceu, assim, perdeu a oportunidade de demonstrar por recibos ou outros documento que sua omissão foi referente à venda de mercadorias, e não serviços. Agora, a recorrente tenta em tese convencer o julgador de que por causa de suas atividades declaradas serem comerciais, na maior parte, as atividades omitidas também seriam comerciais. Esta afirmação não pode prevalecer, primeiramente, como dito, o momento de se provar isto era na fase de fiscalização." (Destaquei)

Uma terceira omissão estaria relacionada às exigências de IRPJ e CSLL do 3º e do 4º trimestres de 2004 pelo regime do lucro real, não se aplicando no acórdão a mesma interpretação dada para o ano-calendário 2002, em que se reconheceu a impropriedade de apuração pelo lucro real por se tratar de caso de arbitramento de lucros ex officio.

Segundo a embargante:

"Contudo, em que pese o acerto acima destacado, o acórdão recorrido incorreu em flagrante **omissão** ao determinar a exclusão das exigências de IRPJ e de CSLL referentes **apenas ao ano de 2002, uma vez que nos dois últimos trimestres de 2004 a Embarqante também estava sujeita à sistemática de apuração pela lucro real.**" (Os destaques constam do texto original)

Lembrou a embargante que tal informação, de impropriedade de lançamento pelo regime do lucro real nos dois últimos trimestres de 2004, já constara do recurso voluntário, nas páginas 35 e 36 (fls. 1.988/1.989).

Requeru o suprimento da omissão, "estendendo-se a exclusão das cobranças de IRPJ e de CSLL também para o período entre julho e dezembro de 2004."

No acórdão embargado (voto vencedor), constata-se a exoneração do crédito tributário do ano-calendário 2002 com base no art. 530, II, "a" e "b", do RIR/1999, em razão da imprestabilidade da escrituração mantida pela contribuinte, caracterizada pela vultosa omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários de origem incomprovada, o que resultou em "tributação da receita omitida e não do lucro."

Revisando-se o demonstrativo das omissões de receitas apuradas do TVCF, percebe-se que os fatos do ano-calendário 2002 se repetem para o 3º e o 4º trimestres de 2004, cujas apurações de IRPJ e CSLL ocorreram *ex officio* pelo regime de tributação com base no lucro real.

Com efeito, percebe-se que o Relator rejeitou as alegações recursais relativas à impossibilidade de tributação pelo lucro real sem distinção de período de apuração. Nesse caso, bem se vê que a questão foi inteiramente enfrentada no voto vencido, havendo divergência no acórdão apenas para o ano-calendário 2002, exceção tornada vencedora pela aprovação da maioria do colegiado, nos termos do voto vencedor. De fato, o voto vencedor não tratou do ano-calendário 2004, restando caracterizada a omissão alegada.

A omissão teve por consequência outro vício, o de contradição, resultando na incoerência do julgado, deixando-se de extrair igual interpretação do exame dos mesmos fatos, apenas ocorridos em tempos distintos.

A contradição se revelou pelas interpretações diversas aplicadas aos mesmos fatos, uma para o ano-calendário 2002, outra para 2004.

A solução da omissão descrita pressupõe, conseqüentemente, a conferência de efeito modificativo aos embargos, estendendo-se ao 3º e ao 4º trimestres de 2004 o mesmo entendimento aplicado ao ano-calendário 2002, devendo-se acolher o recurso para resolvê-la, o que se faz com suporte nos princípios da verdade material e do informalismo, orientadores do processo administrativo tributário.

Registre-se que, no presente julgamento, a alteração do acórdão embargado se impõe por decorrência lógica do suprimento do vício cuja ocorrência restou devidamente comprovada.

Conclusão

Dar provimento parcial aos embargos de declaração opostos pela contribuinte para sanar a omissão relativa à parte da exigência de IRPJ e CSLL correspondente ao crédito tributário do 3º e do 4º trimestres de 2004 e a contradição relativa à decadência do direito de constituir o crédito tributário, conferindo-lhes efeito modificativo para incluir no Acórdão nº 1103-00.293/2010, com a retificação introduzida pelo Acórdão nº 1103-00.431/2011, a determinação para afastamento das parcelas do crédito tributário de IRPJ e de CSLL relativas ao 3º e ao 4º trimestres de 2004, ratificando o dispositivo em tudo o mais.

Aloysio José Percínio da Silva
(assinatura digital)