



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

Processo n° 19515.003143/2004-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.749 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente MARCONDES ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC.

A aplicação da multa de ofício e o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, conforme súmula 2 do CARF.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ, ao PIS, à COFINS-e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende a esses tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliviera Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Cláudio de Andrade Camerano

Relatório

Adoto como relatório, aquele da decisão de primeira instância, complementando a seguir:

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 153 e 154, no dia 12/02/2004, quando do início da fiscalização, a contribuinte foi intimada a apresentar as notas fiscais emitidas no ano-calendário de 1999.

Posteriormente ao atendimento da intimação, foi realizada circularização junto aos clientes, a fim de que fossem fornecidas as faturas relativas aos pagamentos efetuados no ano de 1999.

Foi efetuada a comparação entre as faturas fornecidas à fiscalização pela contribuinte e as obtidas por meio de circularização, tendo sido detectado um número maior de faturas em poder dos clientes, as quais constam de relação anexa a este termo (fls. 155 a 171).

Em virtude desse fato, a contribuinte foi intimada, em 26/10/2004, a apresentar as faturas constantes da relação anexa a este termo, e comprovar sua contabilização e oferecimento da receita à tributação (fl. 135).

Não houve atendimento à intimação, acarretando lançamento de ofício, tendo como base de cálculo os seguintes valores:

Período	Valor (R\$)
Janeiro/99	142.280,58
Fevereiro/99	106.595,62
Março/99	273.714,02
Abril/99	221.945,32
Maió/99	252.110,48
Junho/99	922.204,27
Julho/99	815.927,90
Agosto/99	1.001.212,39
Setembro/99	1.051.249,61
Outubro/99	529.669,94
Novembro/99	199.299,86
Dezembro/99 -	37.111,34
Total/99	5.553.321,33

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999 (na lavratura do Auto de Infração de IRPJ foram abatidos os valores relativos ao IRRF descontado nas faturas, incidente sobre a receita objeto da autuação):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Auto de Infração	fls. 615 a 619	
Fundamento legal	artigo 24 da Lei nº 9.249/95; e artigos 249, inciso II, 251, e § único, 278, 279, 280, 283 e 288, do RIR/99	
Crédito Tributário (em reais)	1.281.069,15	Imposto
	960.801,86	Multa proporcional (75%)
	1.050.989,13	Juros de mora (cálculo até 29/10/2004)
	3.292.860,14	TOTAL

Contribuição para o PIS		
Auto de Infração	fls. 620 a 626	
Fundamento legal	artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70; artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da MP nº 1212/95, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98; e artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98	
Crédito Tributário (em reais)	36.096,54	Contribuição
	27.072,37	Multa de ofício
	32.244,10	Juros de mora (cálculo até 29/10/2004)
	95.413,01	TOTAL

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)		
Auto de Infração	fls. 627 a 633	
Fundamento legal	artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; e artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; e artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações das MPs nºs 1.807/99 e 1.858/99 e suas reedições	
Crédito Tributário (em reais)	165.176,77	Contribuição
	123.882,53	Multa de ofício
	147.368,57	Juros de mora (cálculo até 29/10/2004)
	436.427,87	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Auto de Infração	fls. 634 a 638	
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e suas reedições	
Crédito Tributário (em reais)	636.617,13	Contribuição
	477.462,84	Multa proporcional (75%)
	522.280,69	Juros de mora (cálculo até 29/10/2004)
	1.636.360,66	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 29/10/2004	3.292.860,14	IRPJ
	95.413,01	PIS
	436.427,87	COFINS
	1.636.360,66	CSLL
	5.461.061,68	TOTAL

Cientificada dos lançamentos em 29/11/2004 (fls. 617, 624, 631 e 636), a contribuinte, por meio de seu representante, apresentou, em 29/12/2004, a impugnação de fls. 642 a 670, alegando, em síntese, o seguinte:

Da ação fiscalizadora

A administração pública deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, sempre da melhor forma, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados.

Princípio da instrução probatória ampla, regular e pertinente

A instrução probatória significa que a busca da verdade material deve ser cercada de intenso impulso do Fisco e do fiscalizado, no sentido de demonstrar inequivocamente a ocorrência do fato jurídico tributário e o cumprimento efetivo das obrigações tributárias de parte a parte, respectivamente.

A obtenção de provas

No que tange à obtenção de provas, o princípio da ampla, regular e pertinente instrução probatória exige, por primeiro, que as mesmas somente comecem a ser buscadas após regular cientificação do fiscalizado, registro desse ato nos livros e tempo mínimo razoável para ser deflagrado.

Inexistência de prova da origem dos débitos

A descrição dos valores supostamente creditados em favor da impugnante é confusa, sucinta e não dá margem ao pleno entendimento dos fatos ali mencionados. Além disso, não foi juntado o demonstrativo analítico do débito, indispensável para a verificação de como a autoridade fiscal chegou ao valor apontado como devido e, também, onde encontrou a base de cálculo dos créditos ali elencados.

Não há no Auto de Infração prova alguma da infração que teria sido praticada pela impugnante. Não foi juntada, sequer, planilha demonstrativa da circularização dos documentos; apenas foram informadas as faturas que supostamente foram omitidas pela contabilidade da impugnante, sem contudo, apontar a origem daqueles documentos, bem como os caminhos utilizados pela fiscalização que levaram a concluir que houve omissão de receitas.

Verifica-se, portanto, que o Auto de Infração é totalmente lacunoso, prejudicando a defesa da impugnante. Pergunta-se: Como a impugnante poderia alegar imunidade ou isenção de alguma base de cálculo eleita para tributação? Só podem transitar na conta corrente do contribuinte valores decorrentes de faturamento? Ou também podem circular operações como adiantamento de clientes ou reembolsos de despesas de terceiros valores que pertencem a terceiros?

Cabe ao agente fiscal demonstrar a infração praticada, de forma que o autuado tenha condições de saber plenamente qual a infração cometida, quais os meses apontados, quais os registros que o levaram a essa conclusão, qual o critério utilizado, para exercer seu direito constitucional de ampla defesa.

É inconcebível o presente Auto de Infração, cuja autoridade fiscalizadora apenas aponta valores, sem demonstrar qual a origem da omissão. Diante de tamanha arbitrariedade, o Auto de Infração é totalmente insubsistente.

A nulidade do Auto de Infração é cristalina e, conseqüentemente, inexigível o crédito tributário dele decorrente, pois, repita-se, não ha qualquer prova para demonstrar de onde foram obtidos os valores supostamente omitidos, não foi sequer juntada planilha

discriminando e fundamentando os valores apontados como devidos. A fiscalização apenas relaciona faturas, sem mencionar os fatos que motivaram a conclusão da omissão. Assim, requer-se que o Auto de Infração seja declarado nulo.

Do ônus probatório do Fisco

Além do acima exposto, é importante lembrar que o ônus probatório é todo da agente fiscalizadora. Não cabe ao autuado adivinhar porque está sendo autuado. Se o Fisco emitiu um ato de lançamento, sem coletar e produzir as provas que demonstrassem a subsistência dos pressupostos legais com base nos quais o ato foi emanado, o ato só pode ser nulo de pleno direito.

DO MÉRITO

Erro de capitulação legal

A inexatidão da capitulação no lançamento realizado pela fiscalização também torna o Auto de Infração ilícito, e, portanto, nulo por erro de direito.

O Auto de Infração deve ser preciso na indicação das infrações que o agente autuante entende ocorridas e, principalmente, deve indicar os artigos da lei ou do regulamento que foram infringidos, além de indicar, obrigatoriamente, o dispositivo legal que comine penalidade à infração apontada no Auto de Infração.

No caso concreto, a fiscalização lavrou o Auto de Infração tipificando a conduta tributária da impugnante como "Omissão de Receitas — Receitas não Contabilizadas".

A impugnante apresentou todos os documentos capazes por si só de comprovar que foram contabilizadas todas as faturas emitidas.

Se a fiscalização tivesse cumprido o seu dever legal, previsto no artigo 142 do CTN (verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido e não presumido), não teria imputado como infração a omissão de rendimentos.

O exposto acima é suficiente para decretar este Auto de Infração nulo de pleno direito, por completa inconsistência dos fatos que ensejaram a autuação fiscal.

Inocorrência da hipótese de incidência do imposto sobre a renda

A obrigação tributária é *ex lege*, ou seja, a exação tributária de qualquer tributo só é exigível mediante lei instituída por pessoa jurídica competente, por força do princípio da legalidade previsto na Constituição Federal (artigo 5º, inciso II).

Imposto sobre a renda: hipótese de incidência

O imposto de renda tem como hipótese de incidência a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (artigo 43, inciso I, do CTN).

Assim, não basta identificar valores constantes nas faturas emitidas por escritório de advocacia, para servir de base de cálculo do imposto de renda, mas tem que se verificar se esses valores aumentaram o seu patrimônio. Esse imposto alcança signos de novas riquezas.

No caso concreto, a ação fiscalizadora se pauta em meras presunções de riquezas, sem, no entanto, investigar a origem dessas receitas, bem como o regime jurídico tributário a que estão sujeitas.

Deve-se ter em mente que na contabilidade de uma pessoa jurídica, especialmente num escritório de advocacia, transitam valores que pertencem a terceiros.

Assim, o fato de ter identificado faturas que não foram levadas à tributação não significa que houve omissão.

DOS ACRÉSCIMOS

Da multa

No presente Auto de Infração foi aplicado, a título de penalidade, o percentual absurdo de inaceitável de 75% sobre o tributo supostamente devido.

Nesse passo, a norma insculpida no artigo 150, inciso IV, da CF/88, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, está sendo desrespeitada, cabendo, portanto, tanto aos Tribunais -Administrativos como aos Judiciais, coibir as multas exigidas de feito confiscatório.

Aliás, a multa moratória é indevida integralmente, pois está em duplicidade com os juros moratórias. Senão vejamos.

Da cobrança concomitante de multa e juros de mora — "bis in idem"

Além da multa moratória, estão sendo cobrados juros dessa mesma natureza.

Tanto uma quanto a outra possuem a mesma natureza jurídica de sanções ressarcitórias.

Não há como negar que está ocorrendo o chamado "bis in idem", em decorrência da aplicação da mesma penalidade por 2 vezes.

Da impossibilidade de aplicação de taxa SELIC como taxa de juros moratórios

Ademais, os juros de mora cobrados correspondem à taxa SELIC. Ocorre que não pode o Fisco utilizar a SELIC como taxa de juros moratórios para os créditos fiscais, devendo ser afastada do cálculo do suposto débito da empresa, recalculando-o aplicando-se os juros de mora estabelecidos no artigo 161, §1º, do CTN.

Da afronta ao princípio da legalidade na cobrança da taxa SELIC

Ainda que fosse possível a cobrança de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, que é taxa de juros remuneratórios, essa cobrança é totalmente ilegal, tendo em vista que a referida taxa não foi criada por lei.

Fica clara a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança da taxa SELIC como taxa de juros, devendo ser excluída da presente execução fiscal. Aliás, em julgamento do

RESP nº 291.2571SC, a taxa SELIC aplicada no campo tributário foi considerada ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça.

DOS AUTOS REFLEXOS

Sendo as exigências da COFINS, do PIS e da CSLL reflexas ao Auto de Infração relativo ao IRPJ, e considerando a insubsistência deste, é evidente que elas se anulam pelas próprias razões de direito.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, a impugnante requer:

1) que seja julgado nulo o presente Auto de Infração, em razão das preliminares argüidas;

2) na hipótese do afastamento das preliminares argüidas, que seja apreciado o mérito, anulando-se todos os Autos de Infração;

3) não sendo admitida a matéria de mérito, com relação aos acréscimos, que seja reduzida a alíquota da multa, bem como afastada a taxa SELIC;

4) a produção de prova pericial para a verificação dos valores apurados pela fiscalização;

5) o deferimento da sustentação oral quando do julgamento de eventual recurso à instância superior, intimando a recorrente e seu procurador constituído nos autos quando da designação da data de julgamento.

Quando do julgamento pela DRJ, a decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC.

A aplicação da multa de ofício e o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ, ao PIS, à COFINS-e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, a esses tributos.

Quando da interposição do recurso, foram ratificadas todas as argumentações da impugnação.

Este é o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Leticia Domingues Costa Braga - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos da legislação, dele devendo-se conhecer.

Tendo em vista que o Recurso Voluntário interposto invoca as mesmas razões da Impugnação, aplico o Regimento Interno desse Conselho, art. 57, § 3º, nos seguintes termos abaixo:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Assim, adoto as razões decididas em primeira instância, conforme abaixo:

DO IRPJ E DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA (PIS, COFINS E CSLL)

Os lançamentos relativos ao IRPJ, ao PIS, à COFINS e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, a esses tributos.

DA AÇÃO FISCAL E DA PROVA DA ORIGEM DOS DÉBITOS

A ação fiscal (através da qual apurou-se a infração objeto da presente lide) desenvolveu-se da seguinte forma:

- no início da fiscalização, em 12/02/2004, a contribuinte foi intimada a apresentar as notas fiscais emitidas no ano-calendário de 1999 (fl. 42);*
- comparando as faturas fornecidas à fiscalização pela contribuinte e as obtidas por meio de circularização, a Auditora Fiscal autuante detectou um número maior de faturas em poder dos clientes (conforme relação às fls. 136/152 e 155/171 e cópias das faturas às fls. 173/614);*

• em virtude desse fato, a contribuinte foi intimada, em 26110/2004, a apresentar as referidas faturas e comprovar sua contabilização e oferecimento da receita tributação (intimação de fl. 135 e relação de fls. 136/152);

• não tendo havido atendimento à intimação, foram efetuados os lançamentos de ofício (fls. 615 a 638).

Não houve, ao contrário do que alega a impugnante, qualquer irregularidade na ação fiscal, tendo a Auditora Fiscal autuante apurado (não presumido) efetiva omissão de receita, consubstanciada no não oferecimento à tributação das receitas relativas às faturas de fls. 173 a 614, e oferecida à contribuinte a oportunidade de se manifestar acerca dessa irregularidade (intimação de fl. 135). A contribuinte, no entanto, calou-se a respeito, não procedendo a sua alegação de que apresentara documentos capazes de comprovar que foram contabilizadas todas as faturas emitidas.

Não procede, também, a (estranha) alegação da contribuinte de inexistência de prova da origem dos débitos e de cerceamento do seu direito de defesa, pois constam dos autos todas as faturas objeto da autuação (fls. 173 a 614, conforme demonstrativo a seguir), tendo-lhe sido dada a oportunidade de se manifestar, em sua impugnação, acerca da idoneidade desses documentos:

Emissão	Relação (fls.)	Faturas (fls.)	Nº faturas
jan/99	172	173/202	28
fev/99	203	204/229	26
mar/99	230/231	232/290	59
abr/99	291	292/329	38
mai/99	330/331	332/373	42
jun/99	374/375	376/423	46
jul/99	424	425/461	37
ago/99	462/463	464/513	50
set/99	514	515/541	27
out/99	542	543/577	35
nov/99	578	579/596	18
dez/99	597	598/614	15

Em face do acima exposto, indefere-se, por desnecessária, a solicitação da contribuinte de "produção de prova pericial", restando caracterizada a omissão de receitas cuja inexistência não logrou a contribuinte comprovar.

DA TIPIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO

Essa omissão de receita (não elidida pela impugnante), a ser considerada segundo o regime de competência (data da emissão das faturas), corresponde a uma disponibilidade jurídica de renda (direito de a contribuinte receber um crédito mediante a existência de um título hábil para recebê-lo), nos termos do

artigo 43, inciso I, do CTN, estando a infração corretamente tipificada no artigo 42 da Lei nº 9.249/95 (Autos de Infração, fls. 618, 625, 632 e 638), in verbis:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

(...)"

Improcede, assim, as alegações de erro de capitulação legal e de inocorrência da hipótese de incidência dos tributos.

DA MULTA DE OFICIO (NÃO MORATÓRIA) E DOS JUROS DE MORA

A aplicação da multa de ofício de 75% e o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

No entanto, diante do disposto no § único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/97, que estabelece que "... devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.", resta-nos salientar que não há manifestação do Supremo Tribunal Federal considerando inconstitucionais os supracitados acréscimos legais.

Assim, correta a cobrança de multa de ofício e juros moratórios, nos exatos termos da autuação.

Conclusão:

Pelo acima exposto, julgo improcedente tanto a preliminar de cerceamento de defesa quanto o mérito do recurso mantendo na totalidade a autuação.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga

