



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

Processo nº 19515.003879/2003-21
Recurso nº 164.804 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.269 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2010
Matéria Omissão de Receitas/Glosa de Despesas
Recorrente GPV COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DESPESAS – COMPROVAÇÃO – DEDUTIBILIDADE.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Não há, na legislação do Imposto de Renda, exigência de documentação pré-estabelecida a fim de se comprovar a dedutibilidade do gasto. A empresa deve fazer prova da ocorrência do gasto e que estes preenchem os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade.

OMISSÃO DE RECEITAS – INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS – RECEITAS OPERACIONAIS – A legislação estabelece que, caso o contribuinte não tenha êxito na comprovação tanto da efetividade da entrega do numerário na integralização do capital social quanto da origem dos recursos utilizados para aquisição de bens e direitos, presume-se que tais recursos provêm de receitas omitidas. A origem da presunção não pode ser confundida com a origem da própria receita omitida. O suprimimento de caixa e a falta de escrituração de aquisições de bens e direitos foram os fatos que descortinaram a omissão de receitas auferidas anteriormente. Portanto, para desconsiderar a incidência de PIS E COFINS sobre as receitas omitidas, caberia ao contribuinte (sujeita à apuração do IR pelo lucro presumido) demonstrar que a receita omitida não fora auferida por meio de atividades operacionais (faturamento).

MULTA ABUSIVA E CONFISCATÓRIA – INCONSTITUCIONALIDADE – Conforme súmula nº 2 do antigo 1º Conselho de Contribuintes: *O Primeiro Conselho de Contribuintes não é*

competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SELIC – Conforme Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a decadência para excluir os 3 primeiros trimestres de 1998, quanto ao IRPJ e CSLL e até novembro de 1998, quanto ao PIS e à COFINS e, quanto ao mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Viviane Vidal Wagner - Presidente


Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

EDITADO EM: 05/08/2010

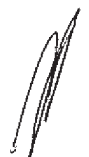
Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, tendo em vista a identificação, durante procedimento de fiscalização, de infrações à legislação tributária. Em decorrência deste fato, foram lavrados os autos de infração relativos ao recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS E COFINS.

Segundo se extrai do relatório proferido pela DRJ:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ – de fls. 348 a 357, relativo aos exercícios de 1.999 e 2001, no qual foi apurada omissão de receita operacional caracterizada pela falta de comprovação da efetividade da entrega de suprimento de numerário, omissão de receita por falta de escrituração de pagamentos e, ainda, despesas operacionais não comprovadas,



conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 340 a 347.

2A autuação em referência teve como enquadramento legal, (a) em relação ao suprimimento de numerário, os artigos 24 da Lei nº 9.249/1995, 249, II, 251 e parágrafo único, 279, 282 e 288, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99); (b) pela omissão de receita por falta de contabilização de custos, os artigos 24 da Lei nº 9.249/1995, 195, inciso II, 197, caput e parágrafo único, 226 e 232, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, RIR/94; e (c) pela glosa de despesas, os artigos 195, I, 197, caput e parágrafo único, 242 e 243, do RIR/94.

3Em decorrência dos mesmos fatos, foram também lavrados os seguintes autos de infração:

3.1Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 360 a 363). Enquadramento legal: artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/1970, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, artigos 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º da MP 1.212/1.995 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/1998 e artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998.

3.2Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 364 a 369). Enquadramento legal: artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/1991 e art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, artigos 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/1998, alterada pela MP 1859/99 e reedições.

3.3.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 370 a 376) Enquadramento legal: artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/1998, artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/1995, artigo 1º da Lei nº 9.316/1996, artigo 28 da Lei nº 9.430/1996 e 6º da MP 1859/99 e reedições.

4.A ciência dos lançamentos deu-se em 06/11/2003.

5.Desta ação fiscal resultou a apuração do crédito a seguir discriminado, já incluídos a multa de ofício e os juros de mora calculados até 30/09/2003:

IRPJ.....R\$ 278.904,22

PIS.....R\$ 6.860,65

COFINS.....R\$ 30.080,99

CSLL.....R\$ 110.547,49

6.No Termo de Verificação e Constatação Fiscal mencionado acima, lavrado em 31/10/2003, relatou-se o que segue:

6.1.- constatou-se, no curso da ação fiscal, alteração contratual, datada de 27/12/1999, aumentando o Capital Social da empresa de R\$ 2.017.500,00 para R\$ 2.417.500,00. Conforme estabelecido no documento, a integralização seria feita em



moeda corrente naquele ato. Porém, o aumento do Capital somente refletiu no balanço de encerramento do quarto trimestre de 2.000.

6.2.- o contribuinte foi intimado em 07/02/2003 a apresentar cópia dos lançamentos nos Livros Diário e Razão e a comprovar a efetiva entrega do numerário. Por não ter havido atendimento, foi caracterizada omissão de receita no montante de R\$ 400.000,00, no 4º trimestre de 2000

6.3.- intimou-se a fiscalizada a justificar as diferenças apuradas, no prazo de 20 dias, por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal em 24/09/2003, sem ter obtido qualquer resposta.

6.4.- por meio de circularização na fornecedora FIAT AUTOMÓVEIS S/A, constatou-se a existência de pagamentos não escriturados nos Livros Diário e Registro de Entradas, relativos a veículos novos adquiridos com Notas Fiscais emitidas pela FIAT, empresa esta que ainda forneceu à fiscalização os comprovantes de recebimentos dos valores, juntados aos autos

6.5.- tal fato caracteriza omissão de receita relativa aos pagamentos não escriturados nos montantes de R\$ 31.253,21, R\$ 16.564,90 e R\$ 9.088,07, distribuídos nos 1º, 2º e 3º trimestres de 1998.

7. Consignou-se, ainda, no mesmo termo, que o somatório de valores declarados na DIPJ/1999 nos itens: Total de Custos da Atividade Geral, ICMS, Demais Impostos, Despesas Operacionais, Outras Despesas Financeiras e Variação Monetária Passiva, correspondem aos valores lançados a débito de custos e despesas, conforme planilha juntada ao dossiê.

7.1.- intimado a comprovar diversos lançamentos, selecionados por amostragem, o contribuinte deixou de apresentar qualquer documento ou apresentou comprovação insuficiente, segundo discriminado na Tabela de fls. 342/345.

7.2.- efetuou-se a glosa das despesas dos 1º a 4º trimestres de 1998, nos valores de R\$ 159.926,93, R\$ 361.439,18, R\$ 455.358,58 e R\$ 354.577,11, respectivamente.

8. Às fls. 383/390, foi anexada a impugnação aos lançamentos principal e reflexos, apresentada pela empresa, em 04/12/2003, por intermédio de advogada constituída procuradora, segundo documentos às fls. 391 a 398, na qual foram aduzidas suas razões de defesa, a saber:

8.1. No tocante à falta de comprovação das despesas operacionais declaradas, alega a impugnante que o fisco considerou insuficiente a comprovação de despesas somente por cheques emitidos ou extratos bancários, porém são documentos hábeis, bem como a descrição dos lançamentos é suficiente para demonstrar sua ocorrência.

8.2. Prossegue expondo que sendo concessionária de automóveis, o gasto com energia elétrica e água está ligado ao exercício do seu objeto social. Os lançamentos à Eletropaulo e Sabesp trazem o número das respectivas faturas.

8.3. Solicita a consideração também de todas as despesas com serviços contratados, cuja escrituração aponte o número da fatura, eis que passível de identificação ou fiscalização de sua origem, pelo conhecimento da razão social dos prestadores/fornecedores.

8.4. Protesta quanto ao abusivo percentual da multa aplicada, reputa-a confiscatória, sem embasamento legal e diz que a capitulação não guarda correlação com a sua natureza jurídica. Nesse sentido, sua cobrança feriria princípios e afrontaria garantias constitucionais. Pede a redução da multa de 75% para 20%, esta última prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

8.5. No tocante à cobrança de juros de mora, alega inadmissível a utilização da SELIC, pede o seu recálculo à taxa de 1% ao mês, determinada no artigo 61 da supracitada lei. Acrescenta que a exigência não teria amparo no ordenamento jurídico, pois em percentuais superiores aos constitucionalmente previstos (12%), artigo 192 da Constituição Federal, seria prática de "usura", punida inclusive na esfera criminal.

8.6. Tendo em vista as razões expostas, requer o recebimento da defesa, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, segundo disposição do artigo 151, III, do CTN, e o julgamento da improcedência do lançamento de IRPJ e das contribuições.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo decidiu, por unanimidade, considerar procedente o lançamento, conforme acórdão DRJ/SPOI nº 16-12.447 (fls. 436/444), cujas ementas seguem transcritas abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2001

DESPESAS NECESSÁRIAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE. A dedução de despesas está condicionada à comprovação da necessidade, usualidade e normalidade, não sendo bastante a apresentação de cheques emitidos ou extratos bancários, quando notas fiscais, recibos, duplicatas, ou outros elementos, inexistem.

DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADAS. A demonstração ao fisco da necessidade deve ser precedida da comprovação de que a despesa escriturada é suportada por documento comprobatório dos atos e fatos que originaram lançamento registrado na escrituração da empresa.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. Por expressa determinação legal, aos lançamentos de ofício são aplicadas multas de ofício, no caso, de setenta e cinco por cento, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto exigido.



MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

LANÇAMENTOS RELEXOS. PIS. COFINS. CSLL. A decisão proferida em relação ao lançamento de IRPJ se aplica, no que couber, às exigências dele decorrentes, uma vez baseada nos mesmos elementos de prova.

Inconformada, a Recorrente apresentou o presente recurso voluntário, alegando:

- 1) Que operou-se a decadência do direito da fiscalização de constituir o crédito tributário dos períodos de 1998, por força do § 4º do art. 150 do CTN;
- 2) Que os documentos apresentados à fiscalização são hábeis a comprovar a realização das despesas, portanto, o procedimento que os considerou insuficientes deve ser revisto;
- 3) Que houve a exigência de PIS e Cofins apuradas de acordo com a base de cálculo conceituada pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que fora considerado inconstitucional pelo STF;
- 4) Que a multa exigida é desproporcional, representando um verdadeiro excesso de exação;
- 5) Que a taxa SELIC não pode ser aplicada para atualização de créditos tributários.

É este, em suma, o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator

O recurso é tempestivo e, atendidos os requisitos exigidos pela legislação de regência, dele conheço.

Da Decadência

No caso dos autos, trata-se de exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplicando-se à regra disposta no art. 150, § 4º do CTN, *in literis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade



administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso, o contribuinte fora notificado do lançamento em 06 de novembro de 2003. Tendo a Fazenda Pública cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, como prazo para homologar o lançamento realizado pelo contribuinte, deve ser reconhecida a decadência dos créditos cujos fatos geradores ocorreram antes de novembro de 1998 para PIS e COFINS, e para os três primeiros trimestres de 1998 com relação ao IRPJ e CSLL, com o cancelamento de sua formalização.

Da Glosa de Custos e Despesas

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte identifica a ocorrência do fato imponible, apura o montante do tributo devido e realiza o pagamento, ficando, no entanto, a extinção do crédito tributário condicionada à sua ulterior homologação, seja ela tácita, pelo decurso do tempo, seja ela expressa, pela verificação individualizada da regularidade dos montantes recolhidos a título de tributo.

Desta feita, o Estado não tem participação prévia na identificação do tributo devido. Cabe ao contribuinte, nesta modalidade de lançamento, manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização. As normas fiscais e contábeis, neste particular, se por um lado direcionam o contribuinte para apuração do montante do tributo a ser pago, por outro estruturam a forma de verificação da correção daquilo que foi oferecido à tributação. Não constituem, assim, os deveres de registro e guarda de documentação, um fim em si mesmo. Prestam-se para, de um lado, direcionar o contribuinte na apuração do tributo devido e, de outro, permitir à fiscalização a verificação da regularidade daquilo que foi apurado na relação jurídica-obrigacional.

No que concerne às despesas ou custos operacionais realizados pela empresa, somente serão dedutíveis aqueles gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Não há, na legislação do Imposto de Renda, exigência de documentação pré-estabelecida a fim de se comprovar a dedutibilidade do gasto. Portanto, cabe à contribuinte fazer prova da ocorrência do fato que se subsuma à hipótese descrita pela norma jurídica. Ou seja, a empresa deve fazer prova da ocorrência do gasto e que estes preencham os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade.



A ora Recorrente alega que os documentos apresentados à fiscalização são hábeis a comprovar a realização de despesas, destacando que todos os gastos efetuados a título de energia elétrica e água estão ligados ao seu objeto social e, ainda, que as despesas inerentes a serviços contratados pela empresa recorrente onde resta apontado o número da fatura, *“eis que facilmente passíveis de identificação ou fiscalização de sua origem, face ao apontamento da razão social dos prestadores/fornecedores.”*

Ressalta-se que os gastos com água e energia elétrica preenchem os requisitos de dedutibilidade estabelecidos pela legislação. Ocorre que não houve a comprovação de tais gastos, uma vez que não foram apresentadas as contas correspondentes aos débitos escriturados.

Em relação à glosa dos gastos com os serviços contratados, caberia ao contribuinte comprovar que tais gastos preenchem os requisitos para a dedutibilidade. Todavia, a empresa transfere o ônus de comprovação para o Fisco, o que não pode ser aceito.

Além disso, é possível verificar que a ora Recorrente não dispõe de outros documentos senão cópia de cheques e extratos bancários, o que impede a análise da dedutibilidade pelo Fisco.

Carece, portanto, de documentação comprobatória da dedutibilidade das despesas glosadas, e, por conseguinte, não merece prosperar a alegação da Recorrente.

Da Aplicação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98

Alega a Recorrente que a exigência do PIS e da COFINS deve recair somente sobre o faturamento propriamente dito e não sobre a receita bruta, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Fato é que a Corte Suprema entendeu que a Lei nº 9.718/98, anterior à promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, ampliou a base de cálculo das contribuições para o PIS e da COFINS sem a previsão constitucional e, ainda, que tal ofensa não poderia ser validada por Emenda Constitucional a ela superveniente.

Este, inclusive, é o entendimento deste Conselheiro.

Contudo, cabe ressaltar que as receitas omitidas, nas quais o presente auto de infração se funda, são presunções estabelecidas na legislação, quais sejam: a) suprimimento de caixa, tendo em vista a não comprovação da efetividade da entrega; e b) falta de escrituração de aquisições de bens ou direitos.

Assim, a legislação estabelece que, caso o contribuinte não tenha êxito na comprovação tanto da efetividade da entrega do numerário na integralização do capital social quanto da origem dos recursos utilizados para aquisição de bens e direitos, presume-se que tais recursos provêm de receitas omitidas.

Ou seja, a origem da receita omitida (atividade operacional ou não) não será verificada pelo fundamento em que foi baseada a sua presunção. Portanto, não há como afirmar se a receita omitida não seria advinda de faturamento ou de atividades não operacionais da empresa pela simples análise do fato que a descortinou.



Explico melhor: a origem da presunção não pode ser confundida com a origem da própria receita omitida. O suprimento de caixa e a falta de escrituração de aquisições de bens e direitos foram os fatos que descortinaram a omissão de receitas auferidas anteriormente.

Não há como a autoridade fiscal saber a origem da receita auferida à margem da contabilidade, pois, caso contrário (se o fiscal tivesse meios de apurar qual é a origem da receita), não haveria sentido a autuação fundamentada na presunção de omissão de receitas. A autuação seria baseada, simplesmente, na verificação de receitas não contabilizadas.

Portanto, diante da alegação da Recorrente na qual somente seria possível a incidência de PIS e COFINS nas receitas advindas do faturamento, caberia a esta demonstrar que a receita omitida não fora auferida por meio de atividades operacionais (faturamento).

Diante da ausência dessas provas, entendo que não merece prosperar a presente alegação.

Da Multa Aplicada

Insurge-se, a Recorrente, contra a aplicação da multa de 75%, alegando ser a mesma abusiva e confiscatória.

Sem razão a Recorrente.

Isso porque a referida penalidade está prescrita na Lei nº 9.430/96 que, em seu art. 44, dispõe o seguinte:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata" (...)

Faz-se mister ressaltar que não cabe a este órgão administrativo manifestar-se sobre a constitucionalidade da multa aplicada, tendo em vista que a norma tem presunção de validade enquanto esta não é declarada inconstitucional.

Neste sentido, cumpre evidenciar a Súmula nº 2 do antigo 1º Conselho de Contribuintes:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não merece, portanto, prosperar tal argumento.

Da Aplicação da Taxa Selic

Por fim, a Recorrente pugna pelo afastamento da aplicação da SELIC.

A questão enfrenta o disposto na súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes, que dispõe o seguinte:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Dispositivo

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência dos créditos cujos fatos geradores ocorreram antes de novembro de 1998 para PIS e COFINS, e para os três primeiros trimestres de 1998 com relação ao IRPJ e CSLL, com o cancelamento de sua formalização.

É como voto.



Alexandre Antonio Alkmim Teixeira