



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

Processo nº 19515.720364/2014-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.396 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente FAST SHOP S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

“NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. O procedimento para sanear o erro incorrido na atividade de lançamento implicou na identificação da própria matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo, que não constavam do primeiro lançamento. A ausência desses elementos configura vício grave, não só porque dizem respeito à própria essência da relação jurídico-tributária, mas também porque inviabilizam o direito de defesa e do contraditório. Não cabe falar em convalidação do ato de lançamento se está havendo inovação na parte substancial desse ato. Além disso, o Decreto nº 70.235/72, em seus artigos 59 e 60, deixa bastante claro que não cabe saneamento de vício (para fins de convalidação do ato) nos casos de nulidade por preterição do direito de defesa. Não há como reconhecer a ocorrência de vício formal. A regra do art. 173, II, do CTN não é aplicável à situação sob exame para fins de alongar o prazo decadencial em favor do Fisco”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em por unanimidade de votos, dar provimento à arguição de nulidade para cancelar a exigência. Ausente momentaneamente a

Conselheira Livia De Carli Germano. Participou do julgamento o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Abel Nunes De Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo De Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 16-64.831 - 4ª Turma da DRJ/SPO, que julgou integralmente procedente o lançamento contra FAST SHOP S.A.

O Auto de Infração foi lavrado em março de 2014 para exigir IRPJ no valor de R\$ 41.703.452,36, cujos fatos geradores se reportam aos meses de fevereiro a dezembro de 2009 e CSLL no valor de R\$ 13.833.856, com fato gerador em dezembro de 2009, acrescidos de juros, multa de mora, de ofício e isolada.

Apreciada a impugnação, o lançamento foi julgado totalmente procedente em decisão ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O interessado optou pelo regime de lucro real anual, de modo que a data do fato gerador do IRPJ e da CSLL foi 31/12/2009. Assim, o lançamento, cuja ciência se deu em 28/03/2014, poderia ser efetuado até 31/12/2014. Portanto, não ocorreu a decadência. Preliminar indeferida. OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA. As diferenças que configuram omissão de receita apuradas pelo confronto da DIPJ com as DACONs e DCTF não foram contestadas.

MULTA ISOLADA.

A partir da modificação do art. 44 da Lei 9.430/1996 promovida pela MP 351/2007 (convertida na Lei 11.488/2007), a alínea “b” do inciso II passou a determinar expressamente que a multa isolada seja aplicada “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ... no ano-calendário correspondente”, ou seja tal penalidade deve ser aplicada também em anos-calendário subsequentes.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de 75% sobre o valor do imposto devido e não recolhido não exclui a aplicação da multa de 50% sobre o valor da antecipação mensal devida e não recolhida, pois a infração cometida não é a mesma, visto que a exigência de pagamento de antecipações mensais de tributo (estimativas), embora relacionada, é uma exigência diversa da exigência de pagamento do tributo anual. No caso concreto, o interessado julgou-se dispensado de cumprir a exigência de recolher qualquer estimativa ao longo ano-calendário, além de omitir parte da receita auferida.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente.

A Contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação, reforçando ter ocorrido decadência em relação ao IRPJ relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2009, requer o cancelamento integral da autuação pela inexistência de omissão de receita, ocorrência de cerceamento de defesa em razão da falta de fundamentação para aplicação da multa isolada e impossibilidade de concomitância da multa de ofício e da multa isolada.

Posta a questão para julgamento em sessão realizada em 07/06/2016, após leitura do voto da relatora que dava procedência ao recurso para anular os autos de multas isoladas e DAR provimento para cancelar a infração relacionada à omissão de receitas embora com outra composição à época, este colegiado por maioria decidida em razão de voto de qualidade, resolveu por baixar os autos em diligência nos termos do voto vencedor cuja redação segue transcrita:

"Com a devida vênia à ilustre Relatora, não se caracteriza do presente feito cerceamento ao direito de defesa, uma vez que a acusação é clara tanto no aspecto qualitativo, quanto quantitativo.

No que toca ao primeiro aspecto, a acusação se refere a omissão de receita no período caracterizada pela diferença entre os valores declarados na DIPJ com aqueles informados na DACON/DCTF.

Quanto ao segundo aspecto, o valor declarado na DIPJ foi de R\$ 2.503.490.724,15, enquanto o informado na DACON/DCTF foi de R\$ 2.544.564.176,51 e a exata diferença entre os dois montantes (R\$ 41.073.452,36) foi adotada pela autoridade fiscal como omissão de receita para fins de lançamento do IRPJ.

É bem verdade que o valor registrado no auto de infração da CSLL foi menor (R\$ 13.833.856,46). Todavia, tal circunstância não conduz a qualquer dúvida sobre a autuação do IRPJ, mas sim à conclusão de que a autoridade fiscal errou em favor do contribuinte. E mesmo que o erro fosse em prejuízo do contribuinte, teria apenas natureza quantitativa a ensejar a redução da exigência tributária e não a sua exoneração total.

De todo modo, por dever de cautela, nós decidimos, durante as discussões no julgamento, baixar o feito em diligência para dar oportunidade à autoridade fiscal para se manifestar acerca da referida divergência.

Por todo o exposto, proponho a conversão do processo em diligência para a autoridade local esclareça a razão da divergência entre os valores apontados como omissão de receita nos autos de infração de IRPJ (R\$ 41.073.452,36) e de CSLL (R\$ 13.833.856,46).

Encerrada a instrução processual, deverá ser intimada a interessada para manifestar-se no prazo de dez dias, de acordo com o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.784/1999".

Em resposta a diligência proposta, sobreveio a Informação Fiscal de fls. com os seguintes esclarecimentos:

I - O valor de R\$ 41.073.452,36, corresponde à soma das diferenças verificadas entre o valor declarado como receita na DACON e aquele declarado na DIPJ, de janeiro a dezembro de 2009, conforme detalhado no quadro constante do item 4.1 "DA OMISSÃO DE RECEITA" do Termo de Verificação Fiscal, inserido à fl. 820 deste processo.

II - Essas mesmas diferenças, de janeiro a dezembro de 2009, também correspondem à base de cálculo na constituição do crédito tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

III - Constata-se, contudo, que na utilização do programa para a geração do Auto de Infração da CSLL, houve inconsistência na transcrição dos valores mensais da omissão. Assim, de fato, na lavratura do Auto de Infração da CSLL não foram considerados os valores dos meses de janeiro a novembro de 2009. Desse modo, a constituição do crédito tributário da CSLL recaiu apenas em relação ao valor de omissão de R\$ 13.833.856,46, correspondente ao mês de dezembro de 2009.

Instada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente insiste no cancelamento da autuação dada a ocorrência de vício formal no lançamento, como dito por ela, agora mais evidente, pois confessado pela autoridade autuante.

É o relatório do essencial.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

Vindos os autos de diligência, na qual a autoridade fiscal admite inconsistência na transcrição dos valores mensais da omissão quando reconhece que no momento da lavratura do Auto de Infração da CSLL não foram considerados os valores dos meses de janeiro a novembro de 2009, de modo, que a constituição do crédito tributário da CSLL recaiu apenas em relação ao valor de omissão de R\$ 13.833.856,46, correspondente ao mês de dezembro de 2009.

Reproduzo meu entendimento já adotado em momento prévio a determinação da realização de diligência, quanto a inexistência de decadência parcial do crédito tributário e no sentido de cancelar a autuação dada existência de vício de forma e erro na determinação da matéria tributável, quanto ao cálculo do montante do tributo devido.

Preliminar de decadência parcial do crédito tributário:

A Recorrente reclama extinção parcial dos débitos exigidos em relação aos períodos de janeiro a fevereiro de 2009, tendo em vista que a ciência do Auto de Infração ocorreu apenas em março de 2014, quando já teria se consumado o prazo decadencial previsto no artigo 150, p. 4o. do CTN, posto que, ao contrário do consignado no acórdão recorrido, adotava o regime de apuração por estimativa mensal, não pelo regime de lucro anual no qual se fundamentou a decisão de piso.

Na DIPJ 2010 referente ao ano calendário 2009, tanto na original - cancelada (fls. 380/409) como na DIPJ retificadora 2012 (fls. 410/449), foi informada, pela contribuinte, a opção de tributação do IRPJ e da CSLL na forma do lucro real com apuração anual, de forma que não assiste razão à Recorrente quando afirma ter optado pelo regime de estimativa mensal.

Portanto, neste ponto, não merece reparo a decisão de piso e correto o afastamento da prejudicial de decadência, ainda que parcial, sob o fundamento de que: "*O interessado optou pelo regime de lucro real anual, de modo que a data do fato gerador do IRPJ e da CSLL foi 31/12/2009. Assim, o lançamento, cuja ciência se deu em 28/03/2014, poderia ser efetuado até 31/12/2014. Portanto, não ocorreu a decadência.*"

Preliminar de nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa e ocorrência de erro na determinação da matéria tributável.

Reclama a Recorrente a impossibilidade de exercer de forma plena seu direito de defesa em razão dos dois Autos de Infração em cobrança trazerem acusação de omissão de receita em valores diversos para o IRPJ e CSLL.

Isto porque, no auto de IRPJ referente aos períodos de apuração de fevereiro a dezembro de 2009, há acusação de receita omitida no montante de R\$ 41.073.452,36 e no auto de CSLL, consta acusação de omissão de receita no valor de R\$ 13.833.856,46.

Nestes moldes, resta demonstrado que não há na autuação fiscal, ou na legislação por ela mencionada, qualquer fundamento que justifique a divergência dos valores base para a autuação, sob fundamento de que não é possível que uma mesma pessoa jurídica possa ter omitido receitas de mais de R\$ 41.000.000,00 da base de cálculo do IRPJ, relativamente aos meses de fevereiro a dezembro de 2009 e, no mesmo ano omitir receitas de mais de R\$ 13.000.000,00 referentes a CSLL, relativamente a apenas o mês de dezembro, quando sabido que ambas as bases são de todo semelhantes.

Como observado pela Recorrente, *"um lançamento contraria e retira certeza e validade do outro, ensejando obrigatório reconhecimento da nulidade material da exigência"*.

A precisa indicação da infração e enquadramento legal é aspecto essencial na fixação da matéria tributável de modo que eventual erro nesse aspecto do lançamento se constitui vício substancial e insanável e, portanto, enseja a nulidade do procedimento adotado.

A motivação deficiente no lançamento fiscal gera a anulação do ato, visto que a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dispôs em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

Bem assim, a ampla defesa, prejudicada pela ofensa da motivação, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal.

O lançamento contido no auto de Infração estará desprovido de eficácia se não especificar os mencionados elementos, especialmente pelo fato de dificultar o oferecimento da ampla defesa. (MELO, José Eduardo Soares de. Processo Tributário Administrativo e Judicial. 2009)

Tal princípio decorre da idéia de que a atividade administrativa tem que estar vinculada a um fim alheio à pessoa e aos interesses particulares da autoridade administrativa, sempre de maneira impessoal. A motivação, por sua vez, consiste na explanação dos motivos e razões que levaram o agente administrativo a praticar o ato, propiciando ao administrado a possibilidade de conhecer das razões, para, querendo, impugná-las.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal - TVF, a d. autoridade fiscal apurou a suposta omissão de receita por meio de confronto entre os montantes indicados a esse título na DACON e aqueles lançados como receita de vendas e serviços, constantes no registro contábil da empresa.

Não obstante, o levantamento efetuado pela fiscalização não se presta à averiguação da correção ou não da receita tributada pelo IRPJ e pela CSLL no período.

Deveras, a receita declarada na DACON diz respeito a toda receita sujeita à tributação da Contribuição ao PIS e da COFINS. Essa obrigação acessória de caráter fiscal, e não contábil, contudo, não serve como indicativo da receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL.

Ademais, uma vez sendo informada na DACON toda a receita sujeita às contribuições, inclusive aquelas que não decorrem da venda de bens e serviços, ou seja, inclusive ao que se entende como "outras receitas", resta claro que, para fins de corretamente confrontar a informação dessa obrigação acessória com os documentos contábeis e, ainda, com

a receita declarada na DIPJ, não poderia a d. Fiscalização se limitar a extrair dos últimos apenas os valores referentes a venda de bens e serviços, como o fez.

O erro do lançamento, no caso, é crasso e evidente – eis que jamais seria possível conciliar o valor de receita declarado para apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, que incidem, a teor das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sobre o “total das receitas”, com a receita exclusiva das vendas de bens e serviços.

Tivesse a d. autoridade fiscal feito sua análise considerando sempre ou o valor indicado como receita de bens e serviços, ou todos os valores de receita informados – receita de bens, serviços, outras receitas etc., certamente não teria chegado a errônea conclusão de que teria havido omissão de receitas.

Nesse contexto, vê-se que o confronto efetuado pela Fiscalização entre o total de receitas declarados na DACON e os registros contábeis de receita apenas de vendas de bens e serviços não sustenta para alegação de uma suposta omissão de receitas, tornando nulo o lançamento por vício material, eis que despido da devida fundamentação da infração e, conseqüentemente, da ocorrência do fato gerador.

Pois bem, ao contrário do quanto alegado pela Fiscalização, a quantia referente a “outras receitas” não deixou de ser declarada e tampouco oferecida a tributação, sendo devidamente indicada na linha 37, da Ficha 06A, da DIPJ 2010/2009 (fls. 925 do e-processo).

Com efeito, na linha 37, da Ficha 06A, da DIPJ 2010/2009, foi declarado a título de “Outras Receitas Operacionais” o montante de R\$ 45.007.318,86, que diz respeito às quantias de “outras receitas” apuradas entre fevereiro e dezembro 2009, no total de R\$ 41.073.452,36 – valor tido pelo Fisco improcedentemente como omissão de receita – e à quantia referente a outras receitas de janeiro de 2009.

Nesse aspecto, tendo em vista a nítida inconsistência entre os valores constantes no Relatório Fiscal e as planilhas de débito acostados ao auto de infração, sem justo motivo que fundamente essa divergência, resta-se cerceado o direito de defesa da autuada, restando clarividente a afronta ao Princípio da Motivação que rege o Processo Administrativo.

Neste sentido:

Acórdão 3401003.188 - 3a. Seção – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2011

LANÇAMENTO. ERRO DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. DECLARAÇÃO.

Padece de erro de motivação o lançamento que arrola razões que não se compaginam com os elementos do processo, mostrando dissonância entre as imputações feitas e as informações e declarações carreadas aos autos no curso do procedimento fiscal. A motivação, como requisito obrigatório dos atos administrativos deve apresentar congruência na análise das razões de fato e de direito, com lastro no acervo documental, para subsunção do direito aplicável, sob pena de nulidade. Recurso de ofício negado.

Assim, o vício de motivação em razão dos valores lançados, se dá em razão de que não poderia utilizar Dacon (pis e cofins) para aferir receitas pois ela embarca todas as receitas sem que fizesse o confronto com as demais receitas (venda de seguro e garantia estendida, bonificação que lançava como outras receitas.)

Por outro lado, também não verifico possível nova diligência para que a autoridade fiscal refaça os cálculos, pois no meu modo de ver tal procedimento implicaria em oportunizar novo lançamento o que não está na nossa esfera de competência.

Ante o exposto, DOU provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.