



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

Processo nº	19515.721898/2011-42
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	1401-001.631 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de maio de 2016
Matéria	IRPJ. Omissões de receitas da atividade, financeiras e não operacionais. Multa qualificada.
Recorrentes	AMBAR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ARTÍSTICOS LTDA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. ILEGALIDADE. Inexiste ilegalidade do feito fiscal, não caracterizando nulidade por preterição do direito de defesa, se a infração foi claramente descrita, os fatos alegados foram documentalmente comprovados e a fundamentação legal expressamente declarada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LUCRO PRESUMIDO. RENDA FIXA E VARIÁVEL. REGIME DE CAIXA.

Os rendimentos em aplicações financeiras de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em renda variável são tributados no lucro presumido segundo o regime de caixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. VERIFICAÇÃO DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA.

Em face da decisão contida no REsp nº 973.733-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, verificada a existência de pagamentos para os correspondentes tributos/ períodos, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir da data da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO.

Inexiste dolo em condutas caracterizadas por omissões de pouca expressão relativa e pela simples divergência de entendimento na qualificação jurídica.

JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006, 2007

RECEITA NÃO OPERACIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

Exonera-se os lançamentos de PIS consubstanciados sobre receita não operacional apurada nos períodos em que a base de cálculo dessa contribuição era definida pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por força de sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso representativo de controvérsia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

RECEITA NÃO OPERACIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

Exonera-se os lançamentos de COFINS consubstanciados sobre receita não operacional apurada nos períodos em que a base de cálculo dessa contribuição era definida pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por força de sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso representativo de controvérsia.

RO Negado e RV Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário apresentado para acolher a preliminar de decadência dos 1º, 2º e 3º trimestres, relativamente ao IRPJ e à CSLL, e, no mérito, AFASTAR a totalidade das omissões de receitas financeira e não operacionais, bem como DESQUALIFICAR as multas aplicadas.

Documento assinado digitalmente.

Antônio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por AMBAR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ARTÍSTICOS LTDA contra acórdão proferido pela DRJ/São Paulo I que concluiu pela procedência parcial da impugnação. No mesmo acórdão, recorreu-se de ofício em face da exoneração de crédito tributário que superou o limite previsto na Portaria MF nº 03/2008.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da Defis/SP, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2006 e 2007, totalizaram o valor de R\$ 26.660.866,12. A autuação foi motivada pela omissão de receitas da atividade, financeiras e não operacionais. Houve, também, a imposição de multas qualificadas.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 557/570, no curso da ação fiscal foram apuradas as seguintes diferenças de receitas abaixo arroladas.

Diferenças de Receitas da Atividade da Empresa apuradas do confronto dos valores lançados na contabilidade na conta Prestação de Serviços e os valores considerados pela empresa como base de cálculo para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme dados transcritos na "Tabela I" (fls. 558/559).

Diferenças de Receitas Financeiras em razão de que os valores lançados na contabilidade da empresa na conta 43101001 - Rendimento Bruto de Fundos, relativos a aplicações financeiras e rendimentos de aplicações em bolsas de valores, que a despeito de contabilizados, não compuseram a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Com base na contabilidade, nos informes de rendimentos apresentados pela empresa e nos valores informados em DIRF pelas fontes pagadoras, foram apurados os valores apresentados na "Tabela II" (fls. 559/560).

Diferenças de Receitas Não Operacionais em razão de a empresa não ter incluído na base de cálculo IRPJ e de seus reflexos os valores lançados em sua contabilidade na conta 45101001 - Receitas Não Operacionais, nas competências maio/06 e junho/06, nos valores de R\$ 11.764.705,88 e R\$ 2.681.969,03, num total de R\$ 14.446.674,91, conforme Tabela III (fls. 560).

Sobre as diferenças apuradas foram exigidos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, tendo a fiscalização aplicado a multa de 150% por entender que a empresa omitiu deliberadamente os valores referentes às receitas financeiras e não operacionais e declarou a menor as receitas da atividade com o intuito de reduzir os valores de tributos por ela devidos.

Cientificado, em 13/12/2011, nos próprios autos de infração, o contribuinte apresentou, em 11/01/2012, a presente impugnação, com as alegações abaixo sintetizadas.

PRELIMINARMENTE

A INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

Sobre as diferenças de *receitas da atividade* de prestação de serviços da empresa descaberia a aplicação de multa qualificada com base na omissão de receitas em que teria incorrido ao cometer equívocos na elaboração das declarações entregues ao Fisco Federal, pois se trataria de hipótese de simples erro de fato que não ensejaria a aplicação da multa qualificada.

Não teriam sido informados os valores como receitas financeiras tributáveis para os anos fiscalizados por conta do erro de fato em que teria incorrido a Impugnante ao preencher suas declarações relativas a tais anos calendários erro este que, além de envolver valores de rendimentos financeiros pouco representativos (R\$ 663.245,66) em comparação com os recursos que permaneceram aplicados (R\$ 22.091.575,22), teria decorrido, como já salientado, do fato de que as retenções de IR sofridas eram quase que o dobro das bases a serem tributadas, em razão do descompasso entre regime de competência e regime de caixa.

Também com relação à acusação de que a Impugnante teria omitido deliberadamente e de forma continuada receitas não operacionais à tributação, é fato que tal afirmação não procederia, pois o que teria acontecido fora que a Impugnante teria deixado de oferecer à tributação receitas que entendia que não deviam ser tributadas, por possuírem conteúdo indenizatório.

Por todas as razões acima postas, é de rigor a conclusão de que não está presente no caso vertente qualquer sorte de dolo específico de se fraudar ou sonegar tributos ao Fisco Federal, não existindo nos autos uma única prova de que a Impugnante possuía tal intuito tampouco de que suas ações foram norteadas pelo desejo de causar prejuízo ao Fisco.

Estaria demonstrado que a omissão de rendimentos decorrente das receitas da atividade decorreu de erros de fato cometidos pelos prepostos da Impugnante quando da elaboração das declarações entregues ao Fisco, os quais possuem reduzidíssima expressão econômica, por terem sido cometidos com relação a 2,93% da receita de serviços auferida no período.

Com relação às acusações de que houve reiterada omissão de receitas financeiras, o que há é uma interpretação divergente (ou erro por parte da autoridade, como se verá adiante) sobre o momento de tributação de tais receitas, bem como um erro de fato com relação aos rendimentos tributáveis vinculados aos resgates feitos nos anos de 2006 e 2007, erro este que, além de ser de reduzida expressão econômica, foi motivado pelo fato de que as retenções de IR sofridas no período eram mais do que o dobro das bases tributáveis no mesmo período.

Com relação à acusação de que houve omissão de receitas não operacionais ("Processo Record"), o que há é uma divergência de entendimentos sobre própria incidência das exações, pois a Impugnante entendeu que os valores recebidos em virtude do "Processo Record" possuíam natureza indenizatória e, portanto, não deveriam ser tributados.

Por tudo isso, pede-se seja afastada a multa qualificada imposta à Impugnante nos autos de infração ora defendidos, reduzindo-se a multa aplicada em tais autos ao percentual de 75% previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pelas razões acima expostas.

A DECADÊNCIA NOS TERMOS DO ARTIGO 150, § 4º DO CTN

A impugnante teria tomado ciência do auto de infração em 13/12/2011, assim já estariam extintos por decadência os valores exigidos a título de IRPJ e CSLL para o 1º, 2º e 3º trimestres de 2006, bem como a COFINS e a contribuição ao PIS relativa aos períodos de apuração até novembro de 2006, por força da aplicação da regra posta no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

NO MÉRITO

RECEITAS FINANCEIRAS – AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTADA

Não constaria nos autos qualquer demonstrativo e/ou tabela de apuração que pudesse permitir à Impugnante conhecer a origem das diferenças apontadas, o que lhe permitiria, como é de rigor, defender-se de modo pleno e adequado contra essa acusação.

Haveria apenas e tão somente a "Tabela II" posta no TVF, onde estariam inseridos os valores totais e consolidados das receitas que teriam sido omitidas.

A fiscalização concluiu que a impugnante teria que ter oferecido à tributação diferenças de receitas financeiras não tributadas, as quais foram por ela apuradas no confronto contabilidade X informes X DIRFs, mas não se demonstrou a origem dessas diferenças tampouco quais eram exatamente os valores que estavam sendo considerados como diferenças.

A fiscalização teria inserido no TVF uma tabela com números consolidados e que teria sido por ela intitulada como "Tabela II", onde estaria a base de cálculo total considerada para cada período de apuração como receita financeira omitida à tributação, mas não teria apresentado demonstrativos de quais os rendimentos que teriam sidos considerados como omitidos nesse confronto contabilidade x informes x DIRFs tampouco como teria sido apurada a base de cálculo dessa suposta omissão.

A fiscalização teria fundado sua autuação na afirmação de que o confronto da contabilidade com os informes de rendimentos e com as DIRFs apontariam para a existência de uma receita financeira tida por omitida à tributação da ordem R\$ 16.039.314,89 (dezesseis milhões, trinta e nove mil, trezentos e quatorze reais e oitenta e nove centavos), mas não teria demonstrado o que se considerou como receita omitida, em cada período, e, tampouco demonstrado como teria se dado a apuração de tais receitas, num procedimento que comprometeria o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Os lançamentos fiscais lavrados para a cobrança de valores a título de IRPJ/CSLL/PIS e COFINS sob a acusação de que teria havido omissão de receitas financeiras estariam maculados por evidente nulidade, pois tais exigências estariam

fundadas em base de cálculo incerta e desconhecida e cujo demonstrativo de apuração não instruiriam os lançamentos fiscais, como obriga o artigo 142 do CTN e os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72.

OPERAÇÕES DE RENDA VARIÁVEL - ERRO DE BASE DE CÁLCULO

Os valores inseridos pela Safra Corretora de Valores e Câmbio Ltda. nas DIRFs entregues para os anos de 2006 e 2007 e também aquele informado pela Santander Corretora não representariam rendimentos auferidos em operações de bolsa em tais períodos, mas sim os valores das próprias operações realizadas naqueles períodos.

A apuração do imposto de renda incidente sobre as operações efetivadas nos mercados de capitais obedeceria a regras específicas e que considerariam, dentre outros fatores, o custo de aquisição dos papéis transacionados, para fins de apuração do ganho tributável.

A apuração do imposto de renda a ser pago sobre os ganhos auferidos nas operações de renda variável no mercado à vista seria atividade complexa, que deveria considerar, obrigatoriamente, os custos de aquisição dos ativos que foram alienados e as despesas cuja dedução seria admitida pela legislação (despesas de corretagem, emolumentos, taxas de custódia, etc), além da própria compensação com as perdas passadas.

Seria inadmissível que se pretenda calcular imposto de renda tido por omitido sobre operações no mercado de renda variável tomando-se por base, exclusivamente, o valor das negociações efetivadas, ou seja, o valor das operações.

O ganho não seria o valor das operações, mas sim a grandeza absolutamente distinta do valor das operações, pois o ganho seria o resultado positivo do confronto entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, admitidas a dedução das despesas que são necessárias para a realização da operação e também a compensação de perdas passadas.

A impugnante não teria sido intimada a fornecer qualquer informação que permitisse à fiscalização apurar corretamente o ganho tributável nas operações realizadas pelo contribuinte no mercado de renda variável e tampouco a fiscalização teria buscado tais informações junto aos órgãos de controle e junto àqueles que realizaram as operações.

Haveria, portanto, falta de aprofundamento da fiscalização o que destoaria do comando inserto no art. 142 do CTN, devendo o auto ser considerado nulo de pleno direito.

APLICAÇÕES FINANCEIRAS NÃO RESGATADAS – UTILIZAÇÃO DO REGIME DE CAIXA PARA A TRIBUTAÇÃO NO LUCRO PRESUMIDO

Os tributos relativos aos rendimentos de aplicações financeiras deveriam ser tributados, pelas empresas optantes pelo lucro presumido, pelo regime de caixa.

Para a pessoa jurídica submetida ao lucro presumido, as receitas financeiras sempre deveriam ser oferecidas à tributação somente quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

O relatório técnico elaborado pela Ernst & Young Terco (doc. 4) teria demonstrado ter havido o resgate dos investimentos de fundos de renda fixa, nos

anos de 2006 e 2007, da ordem de R\$ 11.125.527,63, o que teria gerado receita financeira tributável, pelo regime de caixa no valor de R\$ 663.246,11.

Em razão de ter havido, no período, retenção na fonte no montante de R\$ 1.109.977,03, nada seria devido a título de imposto de renda sobre os rendimentos financeiros tributáveis apurados em tal período pelo regime de caixa.

PIS E COFINS SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS (LUCRO PRESUMIDO)

Seria inconstitucional a exigência do PIS e da COFINS sobre receitas estranhas ao faturamento, pois a Lei nº 9.718/98 teria sido editada antes da publicação da EC 20/98.

Para as empresas que permaneceram sujeitas aos ditames da Lei nº 9.718/98, como acontece com aquelas que optaram pela apuração do seu imposto de renda pela sistemática do lucro presumido (caso da impugnante), o que se dá por força do artigo 8º, inciso II da Lei nº 10.637/02 e do artigo 10 da Lei nº 10.833/03, estaria em pleno vigor o que já teria decidido o Plenário do Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, no sentido de que seria inconstitucional o alargamento de base de cálculo previsto no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Seria tão relevante a força de tal decisão que o artigo 79 da Lei nº 11.941/09 revogou o citado §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, beneficiando, direta e frontalmente e com relação às operações posteriores a tal revogação, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e as instituições financeiras, que ainda estariam sujeitas à sistemática da Lei nº 9.718/98.

Por ser a impugnante pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, por força da decisão proferida em caráter definitivo pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, no sentido de que seria inconstitucional o alargamento de base de cálculo previsto no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, seria de rigor que seja acolhida e provida a presente impugnação para que sejam canceladas as exigências de PIS e COFINS sobre as receitas financeiras tidas como omitidas pela fiscalização e sobre as demais que não estariam incluídas no conceito de faturamento.

“PROCESSO RECORD”

A fiscalização teria lavrado os já citados autos de infração para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre supostas diferenças de receitas não operacionais, sob a afirmação de que a empresa teria deixado de incluir na base de cálculo do IRPJ e de seus reflexos os valores lançados em sua contabilidade na conta 45101001 - Receitas Não Operacionais, nas competências maio/06 e junho/06, nos valores de R\$ 11.764.705,88 e R\$ 2.681.969,03, num total de R\$ 14.446.674,91 e que diz respeito ao "Processo Record".

Tal receita não teria sido oferecida à tributação por conta do entendimento existente à época no sentido de que tendo existido um descumprimento contratual por parte da Rádio e Televisão Record S/A no que dizia respeito ao pagamento das verbas que tinham sido contratualmente ajustadas para que houvesse a prestação de serviços que incumbia a impugnante, teria surgido um dano decorrente desse inadimplemento contratual, dano este que possuiria nítido conteúdo patrimonial, de modo que o recebimento dos valores inadimplidos representaria a reparação do dano que tinha sido causado à impugnante, tratar-se-ia de uma recomposição patrimonial cujo caráter indenizatório implicava que não fosse oferecido à tributação.

Esse dois ingressos de recursos motivados pela ação de consignação em pagamento movida pela TV Record em face da impugnante teriam sido considerados como indenização que não deveria ser oferecida à tributação.

Em face da discordância da fiscalização com relação ao entendimento da impugnante, de que tais valores deveriam ser oferecidos à tributação, descaberia qualquer exigência fiscal sobre tais valores em função de já se teria aperfeiçoado decadência extintiva do crédito tributário.

O intento da ação movida pela Rádio e Televisão Record S/A seria pagar valores decorrentes da prestação dos serviços de apresentação do "Programa Note e Anote" e do "Programa Semanal Ana Maria Braga", os quais se refeririam aos valores mensalmente acordados pela prestação dos serviços, a adiantamentos que teriam sido acordados contratualmente, além de verbas vinculadas a ações de merchandising veiculadas nos programas apresentados por força do contrato firmado entre as partes. Assim seriam receitas decorrentes da própria atividade e por ter natureza de receita operacional bruta estaria sujeita à apuração do IRPJ/CSLL pela sistemática do lucro presumido, mediante a aplicação do percentual de 32% para a definição da base de cálculo tributável.

A presente impugnação deveria ser acolhida e provida para o fim de que se sejam julgados parcialmente improcedentes os lançamentos fiscais de IRPJ e CSLL ora impugnados, e, à luz da constatação de que tais recebimentos representariam receita operacional bruta da impugnante, que eles, quando menos, sejam incluídos na base de cálculo do lucro presumido, reduzindo-se o IRPJ e a CSLL exigidos nos autos de infração impugnados àquele que é devido pela sistemática do lucro presumido, e mantendo-se a compensação do IRRF que foi retido sobre tais recebimentos.

A INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

A aplicação da Taxa SELIC seria incompatível com as regras do CTN e da CF/88, sendo imperativo o afastamento desse índice da composição do cálculo do lançamento ora impugnado.

A ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Os juros calculados com base nessa taxa não poderiam ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

(...)

Com o fito de sanear os autos, estes foram baixados em diligência, por esta turma de julgamento, em 21/06/2012, conforme despacho de fls. 3935/3938.

A fiscalização diligenciou junto ao contribuinte e apresentou o Relatório Fiscal de Diligência, de fls. 4006/4013, abaixo reproduzido:

Em atendimento ao Despacho de fls. 3935/3938 da 2ª Turma da DRJ/SP1 de 28/06/2012 no processo acima mencionado, diligenciamos o sujeito passivo acima identificado para atender aos quesitos apresentados no Despacho acima mencionado.

Cumpre destacar que a empresa teve alterada sua denominação para a acima mencionada sendo a anterior AMBAR AGENCIA DE EVENTOS E EDITORA LTDA.

QUESITO 1 — Teria o contribuinte contabilizado os rendimentos auferidos em operações financeiras de renda fixa e de renda variável no regime de caixa ou de competência?

R: O contribuinte contabilizou os rendimentos auferidos pelo regime de competência.

QUESITO 1.1 — Caso a fiscalização não tenha apurado os ganhos líquidos nos mercados de renda fixa e de renda variável, observando o regime de caixa, como estabelece o art. 770 do RIR/99, acima referido, solicita-se que assim proceda e apure as eventuais diferenças a serem tributadas.

R: Em relação aos rendimentos de renda variável, fizemos a apuração, que esta melhor detalhada nos quesitos 2, 2.1 e 2.2.

Em relação aos rendimentos de renda fixa a empresa os contabilizou, pelo regime de competência, fez opção na DIPJ pelo regime de competência.

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido que mantêm contabilidade, como é o caso da contribuinte, deverão controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, caso apurem as receitas pelo regime de caixa, prática não adotada pelo contribuinte.

Cumpre salientar que a empresa nunca ofereceu a tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sobre suas receitas financeiras, nem pelo regime de competência e nem pelo regime de caixa, as omitindo em todas as competências de 2006 e 2007, por isso a denominação de diferenças de receitas financeiras constantes em nossos relatórios estão imprecisas, pois a na verdade não são diferenças e sim receitas financeiras na sua integridade.

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido estão autorizadas a reconhecer as receitas pelo regime de competência ou de caixa, pelo art. 20 da MP nº 2.158-35, de 2001, desde que adote o mesmo critério para os quatro tributos.

Assim entendemos que a empresa não usou da faculdade legal de apurar as receitas financeiras pelo regime de caixa, contabilizando-as pelo regime de competência e nada recolhendo em qualquer regime.

Ademais conforme resumo das alegações do contribuinte elaborado pelo DD Julgadora a empresa afirma:

O relatório técnico, elaborado pela Emst & Young (doc. nº 04), a partir dos extratos relativos à movimentação financeira das aplicações de renda fixa e respectivos informes de rendimentos vinculados a tais movimentações, demonstra que teria havido o resgate, nos anos de 2006 e de 2007, da importância de R\$ 11.125.527,63, o que geraria receita financeira tributável pelo regime de caixa no valor de R\$ 663.246,11, sendo que permaneceriam aplicados recursos da ordem de R\$ 22.091.575,22.

A impugnante teria cometido o equívoco de não inserir os valores resgatados nos anos de 2006 e 2007 em suas declarações, diante do fato de que as retenções na fonte, sofridas naquele ano, teriam sido da ordem de R\$ 1.109.977,03, muito superiores às próprias receitas tributáveis.

Observa-se que as informações acima não se confirmam no citado relatório técnico elaborado pela Ernst & Young, no seu Quadro 7 onde constam que os resgastes nos anos de 2006 e 2007 geraram em tese, receita financeira tributável pelo regime de caixa no de 2006 na ordem de R\$ 1.513.978,20 e em 2007 no total de R\$ 1.962.785,27 totalizando nos dois exercícios a soma de R\$3.476.763,47 e não R\$ 663.246,11 como afirma a empresa em suas alegações.

É sabido que sobre estas receitas não haveria apenas a incidência do IRPJ, mas também da CSLL e do PIS e da COFINS, tributos e contribuições sobre os quais não havia nenhuma retenção e se o contribuinte quer usar o regime de caixa para as receitas porque usa o regime de competência para o IRRF?

Portanto em nosso entendimento o contribuinte optou espontaneamente pela tributação com base no regime de competência para suas receitas financeiras.

QUESITO 2 - Foram os valores tomados pela fiscalização como receitas omitidas, auferidas no mercado de renda variável, apurados consoante dispõe o art. 761 e 762 do RIR/99, como acima referido?

R: Não, por um equívoco desta fiscalização acabamos cometendo o engano de considerar como receita os valores auferidos em venda de ações não observando os artigos 761 e 762 do RIR/99.

QUESITO 2.1 - Em caso afirmativo, solicita-se demonstrar quais são esses valores e como foram obtidos, juntando aos autos as memórias de cálculo das diferenças devidas.

R: Prejudicado.

QUESITO 2.2 - Em caso negativo, solicita-se diligenciar junto ao contribuinte e apurar os devidos valores referentes ao efetivo ganho líquido que deva ser oferecido à tributação.

R: Em 24/10/2012 intimamos o sujeito passivo a apresentar, diversos documentos.

Em 22/11/2012 a empresa apresentou a documentação solicitada através do CD Rom com respectivo recibo validado pelo SVA (Código de Identificação no Sistema Validador de Arquivos Digitais) que recebeu o seguinte código geral de validação

3b4934e3-ce660ac3-488f3103-98b7bb92.

De posse destes arquivos digitais contendo as Notas de Corretagem de compra e venda de ações nos anos de 2006 e 2007, através da ferramenta institucional denominada Contagil, procedemos a apuração dos ganhos líquidos em renda variável no período, tendo sido deduzidos os respectivos prejuízos em competências anteriores. Os relatórios gerados pela citada ferramenta, devido ao grande volume, foram gravados em CD Rom, que esta anexo ao presente, cuja cópia foi enviada ao sujeito passivo e que foram validados ple SVA Código de Identificação no Sistema Validador de Arquivos Digitais) que recebeu o seguinte código geral de validação fe7222d4-47e37b31-e1965d64bae34745.

Segue abaixo tabela dos meses que apresentaram resultados positivos em renda variável e que deverão ser acrescidos ao Lucro Presumido nos respectivos trimestres, apurados de acordo com os artigos 761 e 762 do RIR/99:

(...)

QUESITO 3 —Na hipótese de alteração de quaisquer dos valores indicados nas TABELAS II e IV a IX insertas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 561 a 565), solicita-se a reelaboração das referidas tabelas, bem assim as apurações dos respectivos tributos.

R: Seguem abaixo novas Tabelas II, e IV a IX (vide tabelas em fls. 4318/4320)

O contribuinte foi devidamente cientificado, em 17/05/2013 e apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade de fls. 4019/4054, com as alegações abaixo sintetizadas.

Da análise da Tabela II apresentada pela fiscalização no Termo de Verificação fiscal às fls. 559/560 e da mesma tabela em sua nova versão no “Relatório Fiscal de Diligência” de fls. 4006/4014, o contribuinte assim se manifestou:

...

O confronto entre ambas as Tabelas acima transcritas demonstra, exemplificativamente, que, com relação ao mês de janeiro/06, inicialmente as autuações tinham sido lavradas sobre receitas financeiras tidas por omitidas da ordem de R\$ 703.328,01, enquanto que na nova Tabela II, a AFRFB autuante está afirmado que houve omissão de receitas financeiras no importe de R\$ 410.831,03 e omissão de receitas de renda variável da ordem de R\$ 581.748,85, num valor total de R\$ 992.579,88.

Ou seja, o cálculo efetivado pela AFRFB, por contemplar um aumento no valor total das receitas tidas por omitidas com relação ao mês de janeiro/06, sem apresentar uma única memória do cálculo que demonstraria que, de fato, do valor original de R\$ 703.328,01, o valor de R\$ 410.831,03 corresponde ao cálculo das receitas das demais aplicações financeiras, gera uma nova incerteza sobre os lançamentos fiscais.

...

Para sanar possíveis equívocos os autos foram novamente baixados, em diligência, em 31/10/2013, por esta turma de julgamento, nos termos do despacho de fls. 4090/4092, com as alegações abaixo sintetizadas:

Os valores relativos às receitas com aplicações de renda variável ainda conteriam erros de cálculo, pois tais cálculos estariam viciados por exigências feitas em duplidade, além de que em diversas operações não teriam sido considerados corretamente os custos iniciais, ou seja, ainda haveria, em diversas operações a consideração de custos iniciais zerados.

Apresentou o quadro de fls. 4036/37, sobre o qual argumenta que demonstraria de modo exemplificativo os equívocos apresentados no novo cálculo da fiscalização.

Acrescenta que nos valores apresentados na nova tabela haveria inúmeras duplicidades, além da já mencionada não consideração de custo inicial em diversas operações o que seria inadmissível e não corresponderia com a realidade dos fatos para a apuração do ganho líquido nas operações de renda variável.

Alega que do confronto com as novas Tabelas apresentadas pela fiscalização após a diligência e as Tabelas apresentadas com o TVF, verificar-se-ia, por exemplo, que com relação ao mês de janeiro/06, inicialmente as autuações tinham sido lavradas sobre receitas financeiras tidas por omitidas da ordem de R\$ 703.328,01, enquanto que nas novas Tabelas haveria omissão de receitas financeiras, no montante de R\$ 992.579,88, que parecem corresponder: R\$ 410.831,03 a receitas com aplicações de renda fixa e R\$ 581.748,85 de renda variável.

A respeito dos valores referentes a janeiro de 2006, pergunta como seria possível que ao tributar o valor total da operação o cálculo feito no TVF tenha apurado uma receita menor do que a apurada na diligência.

Por haver indícios de equívocos por parte da fiscalização os autos foram baixados novamente para a delegacia de origem para que se diligenciasse junto ao contribuinte a fim de que se apurar os reais valores com ganho de renda variável, correspondentes aos valores brutos declarados em DIRF pela Safra Corretora de Valores e Câmbio Ltda. e pela Santander Corretora fls. 385, 458 e 459.

A fiscalização apresentou em fls. 4318/4320 o “Relatório Fiscal de Diligência” com as seguintes informações:

De fato a apuração dos ganhos de renda variável feita na Diligencia anterior à presente, apresentou incorreções, pois além de faltar a informação dos estoques iniciais de ativos em 01/01/2006, o sistema duplicou a leitura de algumas notas de corretagem.

Em 03/02/2014 intimamos a empresa a apresentar os estoques iniciais de ativos em 01/01/2006, a empresa os apresentou em 24/02/2014.

De posse destes estoques bem como dos arquivos digitais contendo as Notas de Corretagem de compra e venda de ações nos anos de 2006 e 2007, através da ferramenta institucional denominada Contagil, procedemos a apuração dos ganhos líquidos em renda variável no período, tendo sido deduzidos os respectivos prejuízos em competências anteriores.

Os relatórios gerados pela citada ferramenta, devido ao grande volume, foram gravados em CD Rom, que está anexo ao presente, cuja cópia foi enviada ao sujeito passivo e que foram validados pelo SVA Código de Identificação no Sistema Validador de Arquivos Digitais) que recebeu o seguinte código geral de validação c1656613-f2e08342-6e955acee3d5508b.

Segue abaixo tabela dos meses que apresentaram resultados positivos em renda variável e que deverão ser acrescidos ao Lucro Presumido nos respectivos trimestres, apurados de acordo com os artigos 761 e 762 do RIR/99:

(vide Tabela I – Ganhos Líquidos em Renda Variável e Tabela IX Comparativo entre Diligencia atual e anterior em fls. 4318/4320)

O contribuinte foi novamente cientificado apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade de fls. 4323/4334, após desenvolver as suas teses de defesa requereu por fim:

a) Seja cancelada a integralidade dos valores exigidos nos autos de infração lavrados em face da Repte. sobre a rubrica de "Receitas Financeiras", eis que estas exigências estão marcadas pelos já apontados vícios e incertezas e, quando menos,

b) Sejam canceladas todas as exigências fiscais feitas sobre os valores que representam, em verdade, ganhos líquidos de renda variável, eis que estas estão marcadas por um evidente e grave erro de direito, que também gerou erro de base de cálculo e violações cometidas ao direito de defesa da Repte., reconhecendo-se também que não podem ser exigidos quaisquer tributos em face da Repte. sobre os valores de receitas de renda variável apontados pela AFRFB em suas Tabelas, pois isso implicaria em refazimento do lançamento fiscal pela autoridade julgadora, com alteração da acusação fiscal e do seu respectivo fundamento jurídico, que não é admissível no ordenamento jurídico pátrio.

c) Caso não sejam acolhidos os itens precedentes, o que se pede apenas por amor ao argumento, em que pese o novo cálculo elaborado pela fiscalização esteja mais próximo da realidade, é de rigor que, ante as incertezas que este novo cálculo contém, prevaleça o valor dos ganhos apurados pela E&Y em seu Relatório Técnico, os quais, inclusive, foram apurados considerando-se o critério jurídico correto aplicável nesta sorte de tributação.

Ao apreciar a impugnação apresentada, a 8^a Turma da já mencionada DRJ/São Paulo I proferiu o Acórdão nº 16-63.369, de 19 de novembro de 2014, por meio do qual decidiu pela procedência parcial da impugnação.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

DECADÊNCIA

Nos casos de sonegação fiscal o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário tem seu termo de início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LUCRO PRESUMIDO - REGIME DE APURAÇÃO DA RECEITA. O contribuinte, optante do lucro presumido, pode apurar sua receita segundo o regime de caixa ou competência. A opção pelo primeiro regime obriga-o a controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, no caso de manter escrituração contábil, ou encantar o livro caixa.

BASE DE CÁLCULO. INCORREÇÕES. Deve ser exonerada a parcela do tributo indevidamente lançada decorrente de erros na apuração da base de cálculo utilizada.

OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. Para fins de apuração do tributo, adicionam-se às receitas operacionais os valores omitidos a título de receitas não operacionais, independentemente do regime de tributação a que submetida a pessoa jurídica.

A ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Incidem juros sobre a multa de ofício que não for paga até a data de seu vencimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É cabível aplicação da multa de ofício qualificada quando presentes os elementos abrangidos pelos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, relacionados às operações que deram causa ao lançamento tributário.

JUROS. TAXA SELIC. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A incidência de juros calculados com base na taxa Selic está prevista em lei em vigor, que os órgãos administrativos não podem se furtar a aplicar.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Aplica-se à CSLL, ao PIS/Pasep e à Cofins a mesma solução dada ao lançamento do IRPJ.

BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. CONCEITO DE FATURAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. Declarada a inconstitucionalidade, por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de faturamento para fins de tributação do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser cancelada a parcela do lançamento referente às receitas financeiras, conforme permissivo introduzido no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Cumpre esclarecer que a instância *a quo*, ao acatar a alegação de erros na apuração dos valores lançados, partiu dos cálculos efetuados por ocasião da segunda diligência e ainda corrigiu um novo equívoco cometido nesses cálculos (a diligência havia somado a receita da atividade ao invés da correspondente lucratividade de 32% no cômputo da base de cálculo do IRPJ e CSLL - vide a Tabela IV, do relatório daquela diligência, às fls. 4338 e 4339). Por outro lado, discordou da alegação referente a outros equívocos exemplificados com algumas operações levadas a cabo com ações do Bradesco porque não foram apontados exaustivamente os enganos e valores que seriam corretos, bem como da alegação que propugnava pela prevalência do relatório técnico produzido pela empresa *Ernst & Young* (E&Y) porque este se referia tão somente aos ganhos auferidos em renda fixa.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário no qual repete os argumentos deduzidos anteriormente. Acrescenta, no entanto, que: (i) o relatório final (doc. 3 - fls. 4685 a 5459) da E&Y, não carreado aos autos pela autoridade autuante, demonstra a desproporcionalidade entre a acusação fiscal (omissão de receita financeira da ordem de R\$ 16.039.314,89) e a realidade (erro de fato ao não ter informado em suas declarações o valor de R\$ 3.566.187,26); (ii) ofereceu à tributação todos os rendimentos auferidos quando dos resgates, em 2008, pelo regime de caixa, recolhendo os tributos devidos através de parcelamentos (doc. 4 - fls. 5460 a 5501); (iii) em que pese os valores dos ganhos tenham sido segregados entre "receitas financeiras" e "renda variável", em função das diligências efetuadas, o fato é que não é admissível o acertamento dos autos de infração que incorreram em erro de base de cálculo e de critério jurídico; (iv) a incerteza da autuação é verificada quando a própria DRJ, ao formular os quesitos da primeira diligência, indaga se as regras dos artigos 761 e 762 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) foram observadas; (v) os relatórios da primeira e segunda diligências incorreram em novos erros que também caracterizaram incertezas que macularam de modo irremediável os lançamentos fiscais originalmente lavrados sob a rubrica de receita financeira; (vi) os exemplos apresentados são válidos para demonstrar o desacerto

dos cálculos e foi, inclusive, em função desses exemplos que a própria DRJ havia baixado a segunda diligência; (vii) o acórdão recorrido entendeu pela impossibilidade de considerar o relatório técnico da E&Y porque não tinha conhecimento do seu relatório final; (viii) não há nos dispositivos legais a condição de se comprovar a tributação de rendimentos em período posterior, apesar disso, repete que ofereceu os referidos rendimentos à tributação no ano de 2008; (ix) por força da decisão do STF, devem ser canceladas todas as exigências de PIS e COFINS, incluindo as decorrentes de receitas não operacionais; (x) o acórdão recorrido, ao elaborar os cálculos da parte "mantida" e "exonerada", incorreu em erro ao acrescer à base de cálculo do IRPJ novamente o total de receitas da atividade.

Por fim, em requerimento juntado após a apresentação do seu recurso (fls. 506 a 517), a recorrente anexa aos autos uma declaração firmada pelo advogado Sérgio Fama D'Antino na qual este declara que havia dado orientação a seus clientes no sentido de que o imposto de renda na fonte sobre a indenização já havia sido pago pela TV Record. Anexa, também, cópia do acordo celebrado entre as partes no referido processo com a sua correspondente homologação pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Pretende, com isso, corroborar o fato de que agiu escorada em orientação jurídica, sem má-fé ou com o intuito de iludir ao Fisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Além disso, o valor do crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância supera aquele previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375/2001, com o valor alterado pela Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 (tributos e encargos de multa superior a R\$ 1.000.000,00), motivo pelo qual o recurso de ofício interposto também deve ser conhecido.

Preliminares:

A recorrente aponta uma variedade de **erros relacionados à base de cálculo e ao critério jurídico** utilizados na autuação. Alguns desses erros foram sendo saneados no decorrer do processo, após as duas diligências e no próprio voto condutor da decisão recorrida, contudo, ainda assim, restariam problemas não enfrentados naquela decisão porque esta não admitiu impugnação por exemplificação. Diante disso, alega incerteza da autuação e propugna por sua nulidade em face do descumprimento das formalidades prescritas no artigo 142 do

Código Tributário Nacional (CTN) e nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

Nada obstante, tal alegação só implicaria em nulidade se resultasse em preterição do direito de defesa da recorrente, *ex-vi* do inciso II do artigo 59 daquele mesmo PAF. E não é isso que se verifica no presente caso. Toda a matéria fática e legal que fundamentou o lançamento foi claramente descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal. Tanto foi bem compreendida que a empresa não se esquivou de produzir em suas peças impugnatória (incluindo as manifestações de inconformidade acerca das diligências efetuadas) e recusou toda a sorte de argumentos que julgou oportunos para a sua defesa.

As correções que foram sendo produzidas para aferir a liquidez do lançamento são consequências do diálogo das provas conduzido ao longo do processo. A verificação de sua procedência é matéria de mérito.

Também em sede preliminar, a recorrente defende a inaplicabilidade das multas qualificadas e o resultante deslocamento da regra decadencial do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, I, do CTN.

De fato, a análise da qualificação das multas é pré-requisito para a discussão da decadência. Passemos, então, a essa questão.

As **multas qualificadas** foram aplicadas nas três infrações identificadas, quais sejam, as omissões de receita da atividade, financeiras e não operacionais.

Quanto à omissão de receitas da atividade, a empresa alega que houve meros erros de fato cometidos por seus prepostos quando da elaboração das declarações entregues ao Fisco. Assevera que tais erros possuem reduzidíssima expressão econômica da ordem de 2,93% da receita de serviços auferida no período. No que diz respeito à omissão de receitas financeiras, sustenta que há apenas divergência de interpretação (regime de competência x regime de caixa) e novos erros de fato de reduzida expressão econômica. Esses últimos, motivados pelo fato de que as retenções de imposto de renda sofridas no período eram mais do que o dobro das bases tributáveis no mesmo período. Por fim, no tocante à omissão de receitas não operacionais, alega nova divergência de interpretação pois entendia que os valores recebidos do chamado "Processo Record" possuíam natureza indenizatória, portanto, não tributável. Após o recurso, acrescenta documentos (declaração de advogado e acordo judicial) com os quais pretende comprovar a ausência de má-fé nessa infração.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a fiscalização justifica a qualificação das multas exclusivamente por entender que "não há dúvidas de que a empresa omitiu deliberadamente as Receitas Financeiras, as Receitas não Operacionais, bem como declarou a menor as receitas da atividade com o intuito de reduzir os valores de tributos por ela devidos". Acrescenta que a empresa estaria "agindo de forma reiterada e continuada nos 24 meses objeto da presente fiscalização declarando valores inferiores aos consignados em sua contabilidade o que pode ser confirmado nos lançamentos contábeis da escrituração comercial da autuada". Apesar dessa motivação mais consentânea com a ideia da sonegação, a autoridade fiscal não teve dúvidas em apontar como conduta ilícita unicamente a figura da fraude contida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Por sua vez, a DRJ concordou com a aplicação das multas qualificadas porque, na visão do relator do acórdão recorrido, "o autuante demonstrou claramente o crime

de sonegação fiscal, pois escriturou valores significativamente menores que os valores devidos, conforme sobejamente demonstrado pelo autuante".

Data vénia, não posso concordar com a singeleza dessas argumentações.

Independentemente de todos os problemas atinentes à omissão das receitas financeiras (os quais serão a seguir analisados), é patente a inexistência de dolo em condutas caracterizadas por omissões de pouca expressão relativa e pela simples divergência de entendimento na qualificação jurídica.

Como disse a recorrente, a omissão de receitas da atividade atingiu valores muito inferiores à receita de serviços oferecida à tributação no período (vide as diferenças apuradas na Tabela I do Termo de Verificação e Constatação Fiscal - fls. 558 e 559 - em comparação com as receitas declaradas nas DIPJ - fls. 40, 41, 52 e 53).

A omissão de receitas financeiras, inicialmente apontada em valores aproximados de R\$ 16 milhões, foi substancialmente reduzida no decorrer do processo (os últimos valores considerados pela fiscalização foram discriminados na Tabela II do relatório fiscal da segunda diligência - fls. 4336 e 4337). A par disso, a recorrente ainda reivindica a redução desses valores, para um total aproximado de R\$ 3,5 milhões, na consonância do que foi concluído no relatório final da auditoria empreendida pela E&Y (esse mérito será adiante analisado). Mesmo assim, há que se considerar também o fato de que boa parte dos rendimentos referentes a essas receitas foi objeto de retenção do imposto na fonte. Portanto, a omissão da receita na apuração dos tributos devidos ao final de cada período resultou numa omissão dos correspondentes tributos numa proporção significativamente menor do que a aplicação das alíquotas sobre as bases de cálculo poderia sugerir. Ademais, cumpre acrescentar que a diferença ainda existente entre a omissão apontada pela fiscalização (após a segunda diligência) e aquela reconhecida no relatório final da E&Y é explicada pela divergência no entendimento acerca do regime a ser aplicado para o reconhecimento dessas receitas, quais sejam, de competência ou de caixa. Porém, como se verá adiante, assiste razão à recorrente nessa discussão, de modo a ter que se admitir a escusa de que os valores retidos (pela sistemática do "come quotas") poderiam superar os correspondentes tributos devidos, o que arrefece ainda mais os fundamentos para a qualificação das multas.

No que diz respeito à omissão dos valores recebidos por conta do "Processo Record", é verdade que há entendimento no sentido de que verbas indenizatórias decorrentes de descumprimento de condições contratuais não sejam tributáveis, por não constituir renda, mas, sim, mera recomposição patrimonial. Independentemente da precisão ou não desse entendimento, o fato é que a recorrente demonstra que não agiu com má-fé. Com efeito, trata-se de dois únicos recebimentos, ocorridos em maio e junho de 2006 (nos valores, respectivos, de R\$ 11.764.705,88 e R\$ 2.681.969,03), como consequência de uma única ação de consignação em pagamento movida pela Rádio e Televisão Record S/A por conta de seu inadimplemento contratual de dívidas passadas (a ação foi originalmente proposta em 1999 e a recorrente não concordava com os valores consignados). Apesar de a declaração que pretende comprovar a inexistência de má-fé quanto à eventual omissão ter sido firmada por seu advogado de forma extemporânea (13/05/2015), é possível constatar que é verdadeira sua afirmação no sentido de que o acordo judicialmente homologado referiu-se de forma expressa a pagamentos "a título de indenização por danos patrimoniais" (vide fls. 5514).

Destarte, não vejo em nenhuma das infrações consubstanciadas na autuação

Documentos assinados digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 16/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

uma conduta tipificada no espectro da fraude contida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, como fez a fiscalização, quanto para imputar a conduta da sonegação (artigo 71 da mesma lei), como tentou corrigir a instância *a quo*.

Assim, é de rigor rever o entendimento acerca da **regra decadencial** a ser aplicada no caso. Isso porque, inexistindo circunstâncias de dolo, fraude ou simulação, a hipótese prevista no artigo 173, I, do CTN deve ser aplicada em sintonia com a jurisprudência consolidada no REsp nº 973.733-SC.

Como se sabe, a questão da decadência está disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN nos seguintes termos:

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. (grifei)

(...)

§ 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. (grifei)

Com efeito, entendo que a “atividade” exercida pelo sujeito passivo obrigado a antecipar o pagamento é a característica marcante dessa modalidade de lançamento chamado “por homologação”. Assim, o que se homologa é a atividade concernente à apuração de eventual crédito tributário sujeito à extinção. Independe, portanto, da existência de efetivo pagamento, até porque muita das vezes ele poderá não ser necessário, seja porque não é apurado crédito tributário ou porque existe crédito a favor do sujeito passivo que poderá ser aproveitado numa compensação. Nesse sentido, qualquer que seja o tributo, se ele for sujeito a essa sistemática denominada “lançamento por homologação”, o prazo decadencial de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação da atividade de apuração do crédito tributário efetivada pelo sujeito passivo, corresponderia ao mesmo prazo que dispõe o Fisco para o lançamento de ofício de eventuais diferenças não pagas e/ou declaradas.

Porém, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ressalva é expressa. Nessa hipótese, a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Para os fatos geradores ocorridos durante um determinado ano-calendário, esse prazo inicial é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte. Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro, o primeiro dia em que o lançamento pode ser efetuado é justamente o dia 1º de janeiro do ano seguinte. Portanto, nesses casos, o prazo inicial passa a ser contado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente.

No entanto, esse meu entendimento não pode prevalecer neste julgamento.

Isso porque o § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF) dispõe que as decisões proferidas pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidos nos julgamentos desta Casa. Veja-se seu teor:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A questão da decadência foi objeto de decisão do STJ, na referida sistemática, no REsp nº 973.733-SC, com a relatoria do Ministro Luiz Fux. Foi o seguinte a ementa dessa decisão:

*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).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973733 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Perceba-se que o julgado deslocou a regra da decadência para o artigo 173, I, também nos casos em que se constata que o pagamento antecipado inocorre e inexiste declaração prévia do débito que corresponde ao crédito tributário.

Portanto, o início do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos à sistemática dos denominados "lançamentos por homologação", restou assim configurado:

1. Se ocorrer dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)
2. Se não ocorrer dolo, fraude ou simulação:

- a. Se houver pagamento (ou declaração): data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN)
- b. Se não houver pagamento (ou declaração): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)

Independentemente de a maioria desta Turma discordar do entendimento de que o STJ teria incluído a "declaração" como fato suficiente para o enquadramento nas hipóteses "2.a" e "2.b" acima, importa notar que, no presente caso, tal discussão não pode ser enfrentada porque inexiste nos autos qualquer prova de declaração (com o atributo de confissão de dívida) dos tributos a pagar.

A recorrente, com a sua impugnação, junta cópias dos DARF pagos nos anos de 2006 e 2007 com os códigos de receita nº 2372 e 2089 (fls. 3814 a 3849), respectivamente, referentes à CSLL e ao IRPJ.

Por outro lado, na peça impugnatória (fls. 700), afirma que seria certo que o PIS e a COFINS também haviam sido pagos e que tal fato não havia sido negado pela autoridade autuante. Depois, no recurso (fls. 4524), acrescenta que o mesmo fato também não foi negado pelo acórdão recorrido.

Ora, a argumentação da recorrente, no que diz respeito ao PIS e à COFINS, leva a crer que inexiste prova do pagamento daqueles tributos nos períodos que poderiam ser alcançados pela decadência se a regra a ser aplicada fosse a do § 4º do artigo 150 do CTN. Como se viu, a empresa fez prova do pagamento do IRPJ e da CSLL por ocasião da impugnação. Se houvesse a mesma prova para o PIS e a COFINS, não estaria ela a fazer meras alegações de que "seria certo" o seu pagamento. Além disso, a circunstância de a autoridade autuante e o acórdão recorrido não terem negado suas alegações não é pretexto para sua aquiescência. Ademais, os extratos das DIPJ juntados aos autos pela fiscalização (fls. 38 a 63) sugerem a ausência de qualquer sorte de apuração atinentes ao PIS e à COFINS.

Nesse contexto, há que se reconhecer como procedente apenas parte da alegação concernente à decadência. Com efeito, relativamente ao IRPJ e à CSLL, há prova do pagamento em todos os períodos lançados, de modo que a regra a ser aplicada é a do § 4º do artigo 150 do CTN. Por isso, como a ciência da autuação foi efetivada em 13/12/2011, havia sido consumada a decadência do direito de lançar diferenças desses tributos referentes aos fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 2006. De outra parte, como não há prova do pagamento do PIS e da COFINS, a regra a ser aplicada é a do artigo 173, I, do CTN. Portanto, quanto a esses tributos, inexiste razão à recorrente.

Mérito:

Quanto às receitas da atividade, desde a impugnação, a empresa reconhece que houve erro de fato cometido por seus prepostos. Nesse sentido, ressalvada a aplicação da multa qualificada, já superada na análise das preliminares, inexiste litígio sobre essa infração.

No tocante às **receitas financeiras**, primeiramente, existe a questão do regime de reconhecimento dessas receitas (caixa ou competência). Sobre o assunto, as Instruções Normativas da Receita Federal (IN/SRF), na condição de normas complementares da legislação tributária (artigo 100, I, do CTN), são claras ao determinar que os rendimentos em aplicações financeiras de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em renda variável sejam tributados segundo o regime de caixa. Nesse sentido, confira-se os seguintes dispositivos:

IN/SRF nº 93/97:

Art. 36. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

(...)

II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior, auferidos no mesmo período;

(...)

§ 2º O lucro presumido será determinado pelo regime de competência.

(...)

Art. 37. Excetuam-se da regra estabelecida no § 2º do artigo anterior:

I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa;

II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável.

§ 1º Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

(grifei)

IN/SRF nº 25/01:

Art. 33. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

(...)

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

(...)

§ 9º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

(...)

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa):

(grifei)

Essa determinação tem fundamento no comando estampado no artigo 770 do RIR/99, *verbis*:

CAPÍTULO II

TRATAMENTO DOS RENDIMENTOS, GANHOS LÍQUIDOS E PERDAS

Seção I

Rendimentos e Ganhos Líquidos

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swape outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

(...)

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

(...)

§ 3º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - os ganhos líquidos auferidos no mês de encerramento do período de apuração serão incorporados automaticamente ao lucro presumido ou arbitrado;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

Portanto, equivocaram-se a fiscalização e a decisão recorrida quando insistiram que o regime de caixa seria uma opção do contribuinte condicionada ao controle dos recebimentos de suas receitas em conta específica, no caso de manter escrituração contábil, ou escriturar o livro caixa. Na verdade, esse entendimento surgiu de uma leitura assistemática dos dispositivos normativos que regem a tributação pelo lucro presumido. Com efeito, aquela opção do contribuinte, como disse a DRJ, é prevista no § 2º do artigo 13 da Lei nº 9.718/98. Contudo, sua aplicação não se estende a hipótese dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável. Tanto é que a regulamentação administrativa que impunha o controle mencionado pela decisão recorrida (o artigo 1º da IN/SRF nº 104/98) tratava exclusivamente do reconhecimento de receitas de "venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços".

Destarte, mesmo se forem convalidadas as correções promovidas pela primeira e segunda diligências, bem como pela própria decisão recorrida, há ainda o grave erro no regime de reconhecimento das receitas financeiras omitidas.

Isso porque a fiscalização, depois de verificar o completo equívoco de ter tributado a totalidade dos valores auferidos com a venda de ações, segregou as receitas das aplicações de renda fixa daquelas obtidas com renda variável. Nesse sentido, seguiu os critérios de apuração dos ganhos líquidos em operações com ações nos mercados à vista estipulados nos artigos 761 e 762 do RIR/99. Depois, reconheceu que havia erros consubstanciados pela ausência de informação dos estoques iniciais de ativos em 01/01/2006 e pela duplicação da leitura de algumas notas de corretagem. Fez, então, novas correções e finalizou seus cálculos segundo os demonstrativos apresentados no corpo do relatório fiscal da segunda diligência (fls. 4335 a 4342). Por último, a DRJ corrigiu ainda um novo equívoco cometido nesses cálculos (a diligência havia somado a receita da atividade ao invés da correspondente lucratividade de 32% no cômputo da base de cálculo do IRPJ e CSLL - vide a Tabela IV, às fls. 4338 e 4339) e acatou a alegação de não incidência do PIS e da COFINS sobre a totalidade da receita financeira em consonância com a constitucionalidade reconhecida pelo STF. Restaram, assim, as omissões de receita informadas no relatório da segunda diligência, porém, com valores do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS calculados na conformidade das tabelas apresentadas na parte conclusiva do voto condutor da decisão recorrida.

Ocorre que a receita financeira que restou mensalmente omitida, segundo a fiscalização, foi reconhecida segundo o regime de competência (segunda coluna da Tabela II do relatório da segunda diligência - fls. 4336 e 4337). Como já ressaltado, o correto seria reconhecer essa receita segundo o regime de caixa. Por outro lado, a recorrente alegou que ainda há erros nos valores indicados como receita omitida a título de ganhos líquidos auferidos na renda variável (Tabela I do relatório da segunda diligência - fls. 4335 e 4336). Demonstra esses erros exemplificando algumas operações levadas a cabo com ações do Bradesco e da Hering onde sustenta, no primeiro caso, a não consideração do estoque inicial de ações que propaga o erro para todos os meses em que houve apuração de ganho tributável e, no segundo caso, a não consideração de qualquer custo das ações vendidas. Acrescenta que a apuração, pelo regime de caixa, de todas as suas operações de renda fixa e renda variável deveria se dar

na conformidade do relatório técnico final produzido pela auditoria da empresa E&Y. A DRJ não concordou em aprofundar essas questões porque entendeu que não seria possível a impugnação por exemplificação e que o relatório da E&Y se referia tão somente aos ganhos auferidos em aplicações de renda fixa.

Nada obstante, a recorrente alega que a instância *a quo* se baseou no relatório parcial da E&Y juntado aos autos ainda durante a fiscalização. Não teria sido possível a conclusão daquela auditoria antes da lavratura dos autos de infração. Mesmo assim, já nas respostas à primeira diligência, segundo a recorrente, apresentou a versão final daquele relatório. Contudo, este não foi juntado aos autos. Por isso, no recurso fez a devida juntada (fls. 4685 a 5459).

De fato, o citado relatório final apresenta valores de receita omitida bastante diversos daqueles que constam nas tabelas elaboradas pela fiscalização na segunda diligência. Se ficarmos apenas nos valores da receita financeira auferidos em renda fixa nos anos de 2006 e 2007, as aplicações totalizaram R\$ 2.813.518,41 e os fundos de investimento R\$ 663.245,06 (fls. 4701 e 4706). Enquanto isso, os valores omitidos como receita financeira (considerando apenas a renda fixa) segundo a tabela elaborada pela fiscalização (Tabela II - fls. 4336 e 4337) atingiu a ordem de grandeza de R\$ 6,5 milhões. Por outro lado, no que diz respeito aos valores da receita financeira auferidos na renda variável, de acordo com o relatório final da E&Y, chegou-se a um total de apenas R\$ 89.423,79 (fls. 4703). Em contrapartida, segundo a tabela elaborada pela fiscalização (Tabela I - fls. 4335 e 4336), os valores omitidos como renda variável atingiram a ordem de grandeza de R\$ 383 mil.

A discrepância em relação à renda fixa é facilmente explicada pela diferença regimes de reconhecimento das receitas (competência x caixa). Por sua vez, em relação à renda variável, pode ser que haja alguma diferença motivada pelo fato de a fiscalização ter se mantido fiel ao regime de competência ao efetuar seus cálculos seguindo os critérios dos artigos 761 e 762 do RIR/99. Afinal, se tiver reconhecido a receita advinda das ações nas datas das respectivas alienações, ao invés das datas dos recebimentos, estará incorrendo no mesmo erro. Nada obstante, há também a hipótese de ter havido uma propagação dos erros apontados pela recorrente mediante os exemplos das ações do Bradesco e da Hering. Nesse contexto, é inaceitável a negativa da DRJ em aprofundar essa questão.

Diante de tantas incertezas, assiste razão à recorrente em propugnar o cancelamento da totalidade da infração atinente à omissão das receitas financeiras. Admite-se a correção dos valores lançados, nunca no sentido de agravá-los, desde que se restrinja a meros erros de cálculo que podem ser facilmente contornados. No presente caso, a gravidade dos erros cometidos pela fiscalização, mormente no que diz respeito ao regime de reconhecimento das receitas, quando consubstanciados numa grande quantidade de operações, macula qualquer tentativa de correção.

Por conseguinte, seria despiciendo tratar do **recurso de ofício** uma vez que a parte exonerada pela instância *a quo* alcançou apenas as receitas financeiras. Como já anunciado, isso se deu em consequência do erro cometido na segunda diligência (quando a autoridade fiscal somou a receita da atividade ao invés da correspondente lucratividade de 32% no cômputo da base de cálculo do IRPJ e CSLL) e por ter acatado a alegação de não incidência do PIS e da COFINS sobre a totalidade da receita financeira em consonância com a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF. Contudo, caso seja vencido no entendimento acerca do cancelamento da totalidade da autuação na parte que toca as receitas financeiras,

expresso minha concordância com as exonerações promovidas e chancelo as razões expostas no voto condutor da decisão recorrida.

Relativamente às **receitas não operacionais**, quais sejam, aquelas recebidas em decorrência do chamado "Processo Record", a recorrente alega que os valores recebidos não foram tributados porque, na época, havia o entendimento de que verbas indenizatórias decorrentes de descumprimento de condições contratuais não seriam tributáveis, por não constituir renda, mas, sim, mera recomposição patrimonial. Ao remeter essa alegação para um entendimento passado, a recorrente parece se conformar com o caráter tributável dos valores recebidos.

Nada obstante isso, a fiscalização e a DRJ sustentam a tributação por entenderem que se trata de receitas não operacionais ("demais receitas" contidas no espectro do artigo 521 do RIR/99). A recorrente contra-argumenta invocando a natureza operacional dessas receitas porque decorrem da remuneração contratualmente acordada para a prestação de serviços por parte da sua sócia majoritária (programação apresentada por Ana Maria Braga). Extrai desse entendimento duas consequências: teria decaído o direito de exigir qualquer tributo porque os serviços foram prestados anteriormente ao ajuizamento da ação (1999) e, no caso do IRPJ e da CSLL, a tributação deveria incidir sobre o lucro presumido (as alíquotas seria aplicadas sobre o percentual de 32% dos valores recebidos). Caso contrário, ou seja, na hipótese de ser confirmada a natureza não operacional daquelas receitas, proclama a improcedência da cobrança do PIS e da COFINS em face da constitucionalidade decidida pelo STF.

Como já assentado, entendo que havia decaído o direito de a fiscalização lançar os valores de IRPJ e CSLL correspondentes ao fato gerador dos valores recebidos do "Processo Record" (2º trimestre de 2006). Não por causa de os serviços terem sido prestados anteriormente a 1999, mas, sim, porque não ficou caracterizada as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, nem a ausência de pagamentos desses tributos, condições necessárias para o deslocamento da regra decadencial para o artigo 173, I, do CTN. O mesmo não se pôde concluir a respeito do PIS e da COFINS, por isso, persiste a análise do mérito do lançamento dessas contribuições.

De fato, a fiscalização e a DRJ têm razão ao entender que estamos diante de receitas não operacionais. A natureza dos valores recebidos está estampada no documento que os sustentou, vale dizer, o acordo homologado entre as partes (fls. 5514), o qual foi categórico em afirmar que os pagamentos foram realizados "a título de indenização por danos patrimoniais". Portanto, não se tratava mais de remuneração pelos serviços prestados.

Por outro lado, assiste razão à recorrente quando alega a improcedência da cobrança do PIS e da COFINS em face da constitucionalidade decidida pelo STF. É que, por estar no regime do lucro presumido, a empresa se submete, no âmbito daquelas contribuições, à sistemática cumulativa. Nesse caso, a tributação das receitas não operacionais era motivada pelo alargamento do conceito de faturamento promovido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Ocorre que o STF declarou sua constitucionalidade por violação à redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal.

Por disposição expressa do § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF, devem ser reproduzidas nos julgamentos desta Casa. Confira-

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Sobre o caráter definitivo da mencionada inconstitucionalidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais assim já se posicionou:

Acórdão nº 9101-001.281, de 25/10/2012

REGIMENTO INTERNO CARF – DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ – ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF – Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. Conforme decisão do Supremo Tribunal Federal proferida em sede de recurso representativo de controvérsia, não incide a Contribuição ao PIS e a COFINS sobre receitas não operacionais, dada a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.

A relatora do voto condutor do referido acórdão, a ilustre Conselheira Karem Jureidini Dias, expressou seu entendimento com as seguintes palavras:

A despeito da presunção de constitucionalidade das leis, bem como a despeito das decisões acerca da ampliação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS terem sido proferidas em controle difuso, cumpre fazer duas considerações a seguir: (i) a primeira de que é autorizado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a lei por inconstitucionalidade, quando houver decisões definitivas de mérito, proferidas pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista pelos artigos 543B do Código de Processo Civil; (ii) a segunda, de que, em 10/09/2008, o Supremo Tribunal Federal, resolvendo questão de ordem no Recurso Extraordinário nº 585.235 reconheceu a repercussão geral acerca do tema e reafirmou a jurisprudência anteriormente firmada, no sentido de que é inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social, PIS, COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §

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

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 12/05/

2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 16/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; RE's nºs. 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006)

Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.

Portanto, de fato, são improcedentes também os lançamentos de PIS e COFINS atinentes às receitas não operacionais.

No que diz respeito à insurgência contra a **taxa SELIC e a cobrança de juros sobre a multa de ofício**, não assiste razão à recorrente.

Essa argumentação costuma ser motivada pela ressalva contida no artigo 161 do CTN. Confira-se:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifei)

Ou seja, apenas o valor do principal poderia ser atualizado pelos juros, ressalvado o direito de o Fisco exigir a multa correspondente, sem que esta pudesse ser atualizada.

Outras vezes faz-se semelhante argumentação com base no que dispõem o artigo 61, c/c o seu § 3º, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(grifei)

Desta feita, somente sobre os débitos de tributos e contribuições poderiam incidir os juros.

Sem embargo, sobre o assunto, o entendimento do CARF pode ser extraído das seguintes súmulas:

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. (grifei)

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (grifei)

Portanto, os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Esta última expressão é definida pelo CTN nos seguintes termos:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. (grifei)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade

pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (grifei)

Assim, o crédito tributário decorre da obrigação principal que, por sua vez, tem por objeto também a penalidade pecuniária. Consequentemente, o entendimento sumulado comprehende todo o crédito tributário lançado, ou seja, tributos e multas aplicadas.

Como se sabe, a matéria sumulada é de observância obrigatória por disposição expressa do que consta no artigo 72 do Anexo II do RICARF.

A despeito de existirem decisões contrárias, há outras que corroboram o entendimento acima expresso. Note-se, por exemplo, as ementas dos seguintes acórdãos da Câmara Superior:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-00.539, de 11/03/2010, Redatora Designada: Viviane Vidal Wagner)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-01.192, de 17/10/2011, Redator Designado: Claudemir Rodrigues Malaquias)

Ademais, o STJ também já se pronunciou neste sentido. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. *É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.*

2. *Recurso especial provido.*

(Acórdão REsp 1.129.990/PR – Relator: Min. Castro Meira - DJe de 14/09/2009)

Assim, concluo que está correta a incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

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

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 16/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim acerca do **erro cometido pelo acórdão recorrido ao elaborar os cálculos da parte "mantida" e "exonerada"**, considerando as exonerações promovidas no presente voto, há que se refazê-los nos seguintes termos:

- Parte mantida: omissão de receitas da atividade (primeira infração dos autos de infração), aplicando coeficiente de presunção do lucro de 32% (no caso do IRPJ e da CSLL) e multa proporcional de 75%, nos seguintes trimestres:

1º Trimestre de 2006: R\$ 143.527,98 (para o PIS e a COFINS)

2º Trimestre de 2006: R\$ 489.561,81 (para o PIS e a COFINS)

3º Trimestre de 2006: R\$ 199.154,77 (para o PIS e a COFINS)

4º Trimestre de 2006: R\$ 125.583,05 (para todos os tributos)

1º Trimestre de 2007: R\$ 141.259,37 (para todos os tributos)

2º Trimestre de 2007: R\$ 90.957,33 (para todos os tributos)

3º Trimestre de 2007: R\$ 75.326,64 (para todos os tributos)

4º Trimestre de 2007: R\$ 205.903,98 (para todos os tributos)

- Parte exonerada: omissão de receitas da atividade, correspondentes ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2006, relativa ao PIS e à COFINS (primeira infração dos autos de infração); omissão de receitas financeiras (segunda infração dos autos de infração); e omissão de receitas não operacionais (terceira infração dos autos de infração).

Conclusão:

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para acolher a preliminar de decadência dos 1º, 2º e 3º trimestres, relativamente ao IRPJ e à CSLL, e, no mérito, afastar a totalidade das omissões de receitas financeira e não operacionais, bem como desqualificar as multas aplicadas.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

CÓPIA