



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722642/2015-78
ACÓRDÃO	1202-001.672 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FPC INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

RECEITA ESCRITURADA NÃO DECLARADA NEM RECOLHIDA. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. RESPEITADA A OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. MULTA DE OFÍCIO.

Na apuração da base de cálculo de tributos incidentes sobre a renda ou sobre as receitas brutas de operações comerciais, são fontes adequadas de informações fiscais, e fidedignas até prova em contrário, as oriundas da escrita contábil e fiscal da empresa investigada, acrescidas de outras fontes igualmente legítimas, tais como os registros de Notas Fiscais Eletrônicas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). O legislador atribuiu ao contribuinte a possibilidade de optar entre as sistemáticas de tributação pelo lucro real ou pelo lucro presumido, desde que exercida em tempo próprio. No caso concreto, a empresa autuada optou pelo regime tributário do lucro presumido. Sobre o valor apurado de imposto suplementar devido deve ser aplicada multa de ofício (75%).

LANÇAMENTOS REFLEXOS. DECISÃO QUANTO AO IRPJ. APLICABILIDADE

Aplicam-se aos lançamentos reflexos do CSLL, PIS e COFINS o mesmo racional utilizado para o julgamento do IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por FPC INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA, cuja denominação anterior era FORUSI FORJARIA E USINAGEM LTDA visando reformar o acórdão nº 11-58.330, prolatado em 30/11/2017 pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife, que negou provimento à impugnação. O julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

RECEITA ESCRITURADA NÃO DECLARADA NEM RECOLHIDA. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. RESPEITADA A OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. MULTA DE OFÍCIO.

Na apuração da base de cálculo de tributos incidentes sobre a renda ou sobre as receitas brutas de operações comerciais, são fontes adequadas de informações fiscais, e fidedignas até prova em contrário, as oriundas da escrita contábil e fiscal da empresa investigada, acrescidas de outras fontes igualmente legítimas, tais como os registros de Notas Fiscais Eletrônicas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). O legislador atribuiu ao contribuinte a possibilidade de optar entre as sistemáticas de tributação pelo lucro real ou pelo lucro presumido, desde que exercida em tempo próprio. No caso concreto, a empresa atuada optou pelo regime tributário do lucro presumido. Sobre o valor apurado de imposto complementar devido deve ser aplicada multa de ofício (75%).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Na análise da autuação sobre a tributação reflexa da CSLL são mantidas as fundamentações usadas para o julgamento da tributação principal do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Na análise da autuação sobre a tributação reflexa da CSLL são mantidas as fundamentações usadas para o julgamento da tributação principal do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Na análise da autuação sobre a tributação reflexa da CSLL são mantidas as fundamentações usadas para o julgamento da tributação principal do IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Formalizou-se o presente processo a partir da comprovação, pela autoridade fiscal, que a Contribuinte auferiu, no ano-calendário 2011, receita bruta decorrente da sua atividade, devidamente escriturada nos livros fiscais, mas não declarou, tampouco recolheu, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) incidentes sobre as receitas auferidas.

Por bem retratar os fatos processuais ocorridos até a data da sua prolação, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o em seguida com os fatos supervenientes:

Relatório

O objeto deste processo é o lançamento de ofício, nos termos da legislação que disciplina o Imposto de Renda Pessoa Física, com relação ao ano-calendário (AC) 2011 em face da apuração de infração tributária que resultou na constituição do crédito tributário descrito no Auto de Infração (fls.219/256), abrangendo os valores principais do IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, e seus respectivos acréscimos legais, conforme resumido no quadro abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO				
Valores em R\$ (Calculado até 04/2015)				
TRIBUTOS	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA PROPORCIONAL	VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
IRPJ	1.391.390,19	463.754,06	1.043.542,64	2.898.686,89
CSLL	852.310,01	284.466,20	639.232,51	1.776.008,72
COFINS	2.092.515,25	716.862,56	1.569.386,45	4.378.764,26
PIS	453.275,43	155.279,34	339.956,57	948.511,34
TOTAL				10.001.971,21

Considerados os quatro Autos de Infração objeto deste processo, os fatos geradores (FG) identificados para o lançamento de IRPJ geraram tributação reflexa referentes às contribuições CSLL, COFINS e PIS. Está a seguir descrita a infração apurada, apontadas as datas consideradas para os FG identificados, e os respectivos enquadramentos legais:

0001 RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA
RECEITA BRUTA NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA

Receita bruta na venda de produtos de fabricação própria escriturada e não declarada, conforme Termo fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2011	5.241.251,22	75,00
28/02/2011	5.773.157,00	75,00
31/03/2011	5.903.323,10	75,00
30/04/2011	6.766.252,59	75,00
31/05/2011	7.155.262,19	75,00
30/06/2011	6.596.075,19	75,00
31/07/2011	7.557.925,51	75,00
31/08/2011	7.174.833,52	75,00
30/09/2011	6.546.643,57	75,00
31/10/2011	7.486.276,66	75,00
30/11/2011	6.658.121,63	75,00
31/12/2011	6.058.470,69	75,00

IRPJ

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

COFINS

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-

35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

PIS

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-

35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Do Termo de Verificação Fiscal (TVF) anexo aos Autos de Infração [fls.189/202 (IRPJ e CSLL) e fls.203/218 (COFINS e PIS), colhem-se as razões essenciais que levaram ao lançamento, as quais podem ser sintetizadas assim:

Fls.189/202 (IRPJ e CSLL)

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
OMISSÃO DE RECEITAS

Tendo por base as informações prestadas pelo contribuinte, e das Notas Fiscais Eletrônicas obtidas junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), levantamos, para fins de auditoria do IRPJ e CSLL, as receitas de vendas correspondentes ao ano-calendário de 2011, bem como as respectivas devoluções de vendas, L (notas fiscais eletrônicas, planilha integrante do processo.

{ ver Quadro 1 [Saídas por CFOP - 2011(SPED Fiscal)] e Quadro 2 [Receitas de Vendas - Devolução], e informações acostadas às fls.192/201}

Quadro 3:

SPED	RECEITAS DE VENDAS A SEREM LANÇADAS (GERANDO REFLEXOS DE CSLL)											
	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
	5041251,22	5773157,00	5903323,10	6766252,59	7155292,19	6596075,19	7557925,51	7174833,52	6546643,57	7486276,66	6658121,63	6058470,69
	DCTF VALOR IRPJ											
DCTF	0,00	0,00	40.837,36	0,00	0,00	43.882,96	0,00	0,00	39.931,62	0,00	0,00	36.309,14

(Às fls.202, os enquadramentos legais relativos ao lançamento de IRPJ e CSLL efetuados).

Fls.203/218

CONTRIBUIÇÕES

PIS – Programa de Integração Social e COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

– OMISSÃO DE RECEITAS

Tendo por base as informações prestadas pelo contribuinte, e das Notas Fiscais Eletrônicas obtidas junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), levantamos, para fins de auditoria do IRPJ e CSLL, as receitas de vendas correspondentes ao ano-calendário de 2011, bem como as respectivas devoluções de vendas, L (notas fiscais eletrônicas, planilha integrante do processo.

O lançamento relativo a IRPJ também gerou lançamentos reflexos de COFINS e PIS.

{ ver Quadro 1 [Saídas por CFOP - 2011(SPED Fiscal)] e Quadro 2 [Receitas de Vendas - Devolução], e informações acostadas às fls. 206/216}

Quadro 3:

SPED	RECEITAS DE VENDAS A SEREM LANÇADAS (GERANDO REFLEXOS DE PIS/COFINS)											
	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
	5041251,22	5773157,00	5903323,10	6766252,59	7155292,19	6596075,19	7557925,51	7174833,52	6546643,57	7486276,66	6658121,63	6058470,69
	DCTF VALOR PIS											
DCTF	8.217,00	6.980,03	6.798,81	4.713,33	4.713,33	4.617,17	6.287,89	5.027,06	4.802,83	4.615,60	4.846,57	4.289,3
	DCTF VALOR COFINS											
DCTF	23894,40	27461,68	26766,34	21753,86	21753,86	21318,27	24461,82	23201,82	21243,81	21302,77	22364,19	19786,76

(Às fls.217, os enquadramentos legais relativos aos lançamentos de PIS e COFINS efetuados).

Devidamente cientificado do lançamento, a empresa atuada apresentou tempestiva impugnação, a seguir resumida em seus termos essenciais (fls.263/295):

(Às fls.217, os enquadramentos legais relativos aos lançamentos de PIS e COFINS efetuados).

1. Preliminarmente, argúi a nulidade do MPF, porque segundo entendimento do 1º Conselho de Contribuintes é imprescindível que a prorrogação do MPF anteceda o esgotamento do prazo de sua validade, conforme Ac. nº 106-12.653, cuja ementa está acostada às fls.268. Da nulidade do MPF decorre a nulidade do ato de lançamento.

2. Quanto ao mérito:

2.1. Da desproporção e falta de razoabilidade na apuração da Base de Cálculo (BC) em face das Declarações apresentadas pela Impugnante.

Restou claro que a autoridade fiscal debruçou-se apenas sobre os dados apresentados na contabilidade da empresa, ora impugnante., desconsiderando qualquer outra averiguação para chegar a uma Base de Cálculo (BC) fidedigna.

Seria razoável que além das informações contábeis utilizadas, houvesse verificado outros documentos disponíveis na empresa, como, por exemplo, a movimentação bancária, entre outros elementos que permitissem a correta apuração da BC. Carece de fundamentação que o agente fiscal identifique corretamente a BC apenas se utilize dos valores registrados nos Livros Contábeis, sem sequer constatar as Notas Fiscais de Vendas, sendo portanto tais dados totalmente imprestáveis, que não traduzem a real situação da Impugnante.

Conforme a doutrina, o ato administrativo deve ser capaz de atingir os fins pretendidos, utilizando dentre todos os meios existentes, do menos restritivo aos direitos individuais. Proibi-se não só o excesso, mas também a insuficiência de proteção. O administrador tem apenas a liberdade de escolher entre opções razoáveis. Ato absurdo é absolutamente nulo. A proporcionalidade (entre meios e fins) é também utilizada como forma de ponderação entre dois ou mais princípios constitucionais eventualmente em conflito, sendo comum sua utilização, por exemplo, para resolver conflito entre o interesse público e direitos individuais.

No caso, para o agente fiscal foi muito mais simples se pautar nas meras informações extraídas de livros fiscais da Impugnante, quando seria imprescindível um exame mais profundo para a apuração da verdade material que levasse a conclusão válida, após as devidas verificações.

É essa falta de razoabilidade que afeta diretamente o Auto de Infração lavrado, maculando os fundamentos descritos pelo agente fiscal.

2.2. Da excessiva onerosidade da autuação fiscal

O art.620 da Lei 5.869/73 (CPC) consagra o Princípio da Menor Onerosidade, quando prescreve que execução de dívidas, o executante deve sempre preferir a execução menos onerosa ao devedor, in verbis:

“Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor”.

Em atendimento ao CTN, art108, I, de aplicação obrigatória no caso presente, que na ausência de disposição expressa na legislação tributária seja a utilização de analogia.

A impugnante tem por atividade o comércio e obtém lucro líquido inferior a 10% do seu faturamento. A RFB, com base na legislação, utiliza a presunção de 8% para essa atividade, portanto quando haja uma exigência excessivamente onerosa, a título de tributação, esta é descabida e desproporcional.

Pelos fatos expostos, é seguro afirmar que a escrita fiscal produzida pela contabilidade da empresa é absolutamente questionável, porque leva a apuração de resultado muito superior ao realmente auferido, fato que escapou à análise fiscal, gerando por consequência uma autuação absolutamente incabível pela desproporcionalidade.

2.3. Da Presunção Relativa - Aferição da BC com suporte em Declaração desacompanhada das demais informações imprescindíveis.

Ao que tudo indica, a Auditora Fiscal utilizou uma base de cálculo para tributação dos valores sem qualquer aferição mais detalhada.

No procedimento administrativo de fiscalização, sem pesquisar e restringindo-se somente às informações disponíveis, as quais foram obtidas unicamente através de meros documentos fiscais, não poderia a agente fiscal deduzir que tais valores pudessem constituir indícios de prova de omissão de receitas, eis que não caracterizaram disponibilidade econômica de

renda e proventos e, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais, além do que para amparar tal lançamento mister que se estabeleça um nexo causal entre os valores apresentados e suas correspondentes contrapartidas nos livros fiscais da Impugnante.

Além do mais, é por todos sabido, que a autoridade administrativa encarregada da efetivação do lançamento tributário tem o dever **de investigar os fatos, sendo inadmissível a realização do lançamento por mera suposição de ocorrência de fato gerador.** A propósito do assunto, Ricardo Mariz de Oliveira, em trabalho publicado na "Resenha Tributária" – "Comentário – Imposto de Renda" nr. 8, 1º. Trimestre de 1985 à pag. 180, comenta:

(Há outras citações transcritas da obra do Autor mencionado - ver às fls.272/273, voltadas a que cabe ao agente fiscal o ônus de investigar e provar os fatos de tributação).

Pelo visto, restou cabalmente demonstrado que não há fundamento jurídico válido que sustente a exigência do auto de infração lavrado em desfavor da recorrente, pois a base de cálculo utilizada pelo agente fiscal é relativamente presumida, não se revestindo de legalidade do ato administrativo.

2.4. Princípio da Verdade Material

2.4. Princípio da Verdade Material

A impugnante não tentou de nenhuma forma escapar da real tributação, pois entregou corretamente os documentos fiscais, inclusive o Fisco detinha poderes para averiguar as notas fiscais e não o fez. O trabalho da agente fiscal foi concluído, contudo pecou no quesito "forma correta", resultando em verdadeira ficção tributária pela total desproporcionalidade entre o faturamento e o lucro apurado, afastando-se completamente da razoabilidade e da verdade material.

Infelizmente esse fato parece ter passado completamente despercebido pela autoridade fiscal que produziu o lançamento, gerando uma tributação que se afasta completamente da verdade e acaba constituindo-se em verdadeira ficção, que não pode prosperar sob pena de conspurcar esse basilar princípio da legislação tributária.

Como sabiamente nos ensinam Marcus Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López em *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética*, 2010, pg.78:

"Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado."

2.5. Da possibilidade de Arbitramento do Lucro - Método mais benéfico ao contribuinte.

Como bem enfatizado no preâmbulo deste arazoado, e descrito no item III – Das Verificações do Auto de Infração, a Auditora Fiscal deixou de fazer uma análise mais aprofundada de documentos fiscais da Impugnante, portanto, não poderia presumir que os valores simplesmente declarados nos documentos fiscais realmente correspondessem aos resultados auferidos pela Impugnante.

Nestes casos, havendo a impossibilidade de apuração do real valor contábil, bastava à Administração buscar um meio menos oneroso ao contribuinte, ou seja, arbitrar seu lucro tomando por base a verdadeira base originária.

Muito embora o arbitramento possua um caráter excepcionalíssimo, devendo ser utilizado em casos extremos, o caso em tela não dispensa de forma alguma sua aplicação, eis que a Auditora Fiscal detinha naquele instante a base de cálculo originária (valores originais declarados). Ademais, cumpre salientar que é entendimento pacífico na doutrina que o arbitramento não é penalidade ou castigo, mas sim uma forma de averiguação em que se procura restabelecer ou apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente.

Daí porque, o exercício desse mecanismo encontra-se ancorado nos **princípios da razoabilidade, da finalidade da lei e da proporcionalidade**, podendo ser utilizado quando realmente mostre-se impossível utilização da base de cálculo originária.

Por outro lado, não poderia a Auditora Fiscal tomar por base meras informações contábeis e fiscais, sem ao menos debruçar-se sobre as notas fiscais, que de fato poderiam dar amparo ao trabalho fiscal.

Ante o exposto, requer a Impugnante seja julgada procedente a presente impugnação, para que **seja declarada a descaracterização da lavratura do presente Auto de Infração, eis que:**

i) foi lavrado de forma desproporcional, sem o mínimo de razoabilidade.

ii) ter sido lavrado de forma mais gravosa possível, ignorando o princípio da menor onerosidade,

iii) ter o Auto de Infração sido lavrado levando-se em conta a presunção relativa de informações prestadas, sem qualquer aferição mais aprofundada dos documentos,

iv) representa verdadeiro confisco, ferindo a capacidade contributiva da Impugnante e v) descartou o princípio da verdade material, não requerendo qualquer outro documento para averiguação de informações.

Termos em que,

Pede deferimento!

São Paulo, 19 de Junho de 2015


REGINALDO PELLIZZARI
OAB/SP. 240.274

É o relatório.

Cientificada do acórdão de recurso voluntário em 19/12/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 331), a Recorrente apresentou em 17/01/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 334) o recurso voluntário de fls. 335 a 352.

Por meio do apelo, a Recorrente limita-se a reproduzir as razões apresentadas na impugnação e invalidadas pela DRJ, além de meramente transcrever trechos da decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – PRELIMINAR

A Recorrente suscita, como suscitou na impugnação, a nulidade do procedimento fiscal haja vista o MPF conter, no seu entendimento, vícios que inquinariam a autuação fiscal ora em julgamento.

A matéria está devidamente pacificada no âmbito deste Conselho desde a edição da Súmula CARF nº 171, assim redigida:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por este fundamento, não há como acolher a nulidade suscitada.

3 – MÉRITO

Trata-se, como informado alhures, de processo formalizado a partir da comprovação, pela autoridade fiscal, que a Contribuinte auferiu, no ano-calendário 2011, receita bruta decorrente da sua atividade, devidamente escriturada nos livros fiscais, mas não declarou, tampouco recolheu, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) incidentes sobre as receitas auferidas.

A Contribuinte, cientificada da autuação fiscal, apresentou impugnação com contestações dirigidas a suposto vício na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal e alegações genéricas visando combater o mérito da autuação fiscal.

Os fundamentos da impugnação, dada a sua generalidade, foram rechaçados com veemência pelo Colegiado de origem.

Apesar da contundência do voto condutor do julgado recorrido, a Recorrente, por meio do recurso voluntário, trata de meramente reproduzir os mesmos argumentos rechaçados, com justeza, pela DRJ.

Com fulcro no previsto no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, adoto como razão de decidir, por concordar com eles, os fundamentos apresentados no voto condutor do acórdão recorrido, complementando-o em seguida:

Quanto ao mérito.

Da alegada desproporção e falta de razoabilidade na apuração da Base de Cálculo O núcleo da tese de defesa neste item é inédita, não é lembrada outra de teor semelhante nos nossos trinta anos de experiência nessa seara do julgamento administrativo no âmbito da RFB, mas surpreende infelizmente, não por algum mérito, mas pelo conteúdo autodepreciativo quanto à conduta do próprio contribuinte, ora impugnante.

Sabe-se que neste processo, neste momento processual, a r. empresa autuada está representada legalmente por e. causídico, mas ainda assim trata-se de mero representante/procurador da empresa contribuinte, credenciado a por ela se expressar nestes autos, supostamente em sua defesa.

Aí então reside o inesperado. Veja-se o argumento esgrimido quanto a este ponto do mérito, é assim (fls.269):

No caso em exame, restou evidente que a Autoridade Administrativa debruçou-se apenas sobre os dados trazidos pela contabilidade da recorrente, desconsiderando qualquer outra forma de averiguação para se chegar a uma base de cálculo fidedigna. (Os grifos obviamente são nossos, ainda perplexos com tamanha sinceridade).

Mas, pensando bem, com todo o respeito, não é bem sinceridade pura o que ora se vê, a sabedoria popular criou um neologismo para isso, trata-se de "sincericídio".

Para fins de apuração da base de cálculo de tributos incidentes sobre a renda, ou sobre as receitas brutas de operações comerciais, que outra fonte mais fidedigna poderia haver, que não fosse a escrita contábil e fiscal produzida sob a responsabilidade e cuidados da própria empresa fiscalizada? Que outra fonte de dados referentes à empresa poderia ou deveria estar mais próxima da realidade da autuada? por que não deveriam ser entendidos como a mais adequada e apropriada fonte de dados pertinentes às operações da empresa os próprios Livros Contábeis e Fiscais registrados e mantidos pela empresa interessada, sob cuja responsabilidade se produzem e registram os dados escriturados/digitalizados (contábeis e fiscais) apresentados à autoridade administrativa fiscal?

A continuidade do débil argumento manejado aponta assim: "... a agente fiscal não foi razoável ao colher as informações apenas dos registros de livros apresentados pela Impugnante. Seria razoável que a agente fiscal efetuasse a verificação a partir de todos os documentos disponíveis da empresa, inclusive a movimentação bancária, ...".

Lembra-se de pronto, conforme está registrado no TVF (fls.189), que além dos livros contábeis e fiscais, demonstrativos distintos acerca das operações de compra e de venda, e outros apresentados pela empresa depois de intimada a fazê-lo, em cumprimento de obrigação legal, sob pena de embaraço à fiscalização, outras fontes legítimas foram consultadas pela fiscalização, tais como os registros

de Notas Fiscais Eletrônicas obtidos junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), no âmbito de sua legítima competência, conforme garantido no CTN, art.199, mormente por força de formais convênios firmados entre os vários entes federativos no campo fiscal.

Os livros contábeis e fiscais devidamente registrados e mantidos na boa forma constituem, ou deveriam constituir, na forma prevista em lei, prova em favor do contribuinte, sendo inconcebível que a própria empresa a aponte como algo sem credibilidade, como parece estranhamente fazer na impugnação, apresentada por meio de representante legal credenciado.

Note-se que ao sugerir que a fiscalização devesse ter ampliado suas consultas às suas contas bancárias, ao contrário de apresentar argumento em seu favor, simplesmente levanta suspeitas de que pudesse praticar a infração, em tese criminosa, do chamado "caixa 2". De qualquer forma, embora a fiscalização pudesse ter ampliado a investigação como chega a sugerir a própria impugnante (de modo assaz estranho), para também verificar a movimentação bancária e as contas correntes utilizadas nas operações comerciais da empresa, assim não o fez, e neste processo não há acusação de "caixa 2".

Então, para fechar a análise sobre este ponto, digamos apenas que o argumento apresentado é por demais esdrúxulo, e nunca justificou tanto a enérgica advertência do direito romano, princípio basilar do direito moderno, tão conhecida na seara jurídica: "Nemo auditur propriam turpitudinem allegans" ("A ninguém é permitido beneficiar-se da própria torpeza").

Da alegação de excessiva onerosidade da autuação fiscal

Alega que o art. 620 da Lei nº 5.869/73 (antigo CPC) consagra o Princípio da Menor Onerosidade na execução de dívidas, assim (fls.270):

“Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor”.

Acrescenta o impugnante, que essa norma seria de aplicação obrigatória no presente caso, em suposto atendimento ao CTN, art.108, I, o qual prescreve que na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, por primeiro, a analogia.

Lembra ainda que tem por atividade o comércio de produtos, com o que obtém lucro inferior a 10% do seu faturamento, no entanto, com base na legislação tributária, a RFB utiliza presunção de 8% (lucro presumido), e conclui, então, com base nas premissas que apresenta, que a tributação concretizada nos lançamentos sob análise levariam a uma exigência excessivamente onerosa, sendo descabida por desproporcional.

A norma buscada no CPC (o art.620 do antigo CPC - Lei nº 5.869/73, corresponde ao art.805 no Novo CPC - Lei nº 13.105/2015), comanda ao Juiz da Execução que

determine o meio de execução menos gravoso ao executado devedor, dentre os vários meios propostos pelo exequente credor.

Ora, cabe logo esclarecer que aqui se desenvolve o julgamento administrativo tributário em primeira instância, portanto não se está em fase de execução. Esse colegiado administrativo de nenhuma forma pode ser confundido com o que seria o Juízo da execução, e já por essas razões, não é cabível falar-se em analogia na questão concreta, notadamente quando seja para buscar fugir à aplicação da norma tributária específica aplicável no caso concreto, na apuração de cada um dos valores de tributos lançados.

A tributação pela sistemática do lucro presumido resulta de opção irrevogável do contribuinte no início do ano fiscal, representando uma alternativa à apuração do imposto com base no lucro real. A empresa em causa, ora impugnante, no ano-calendário 2011 optou pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido.

Lei nº 9.249/95

Art. 3º. A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

...

§ 4º. O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções. (Vide Lei nº 12.761, de 2012)

Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)

Quanto às pessoas jurídicas autorizadas a optar pelo Lucro Presumido:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos

cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

...

Convém à r. impugnante, como de resto a qualquer um, não confundir faturamento com lucro presumido tributável.

Para a apuração do imposto devido, a lei regente determina que primeiro se apure a base de cálculo (BC) do imposto de renda, sobre a qual incidirá na regra geral a alíquota de 15%.

Pois bem, no caso concreto, nos termos do RIR/99, art.518 acima transcrito, a BC do imposto, bem como a do adicional devido sobre a receita bruta excedente a R\$ 60.000,00 por trimestre, é obtida mediante a aplicação do percentual de oito por cento (8%) sobre a receita bruta auferida no período de apuração (trimestral).

Sobre essa BC (8% do faturamento) é que incidirão os 15% (alíquota) para a apuração do IRPJ. Para a apuração do imposto adicional, subtrai-se da BC do imposto o valor correspondente a R\$ 60.000,00 por trimestre (período de apuração), e sobre essa diferença é que incidirá a alíquota de 10%, conforme previsto no §1º do art.3º da Lei 9.249/95.

Portanto, não cabe confundir faturamento com lucro!!!

Neste ponto, cabe ainda destacar que, conquanto careça de maior clareza a tese de defesa exposta, o raciocínio apresentado parece apontar excessiva oneração nos lançamentos porque além de exigir os valores principais dos tributos especificados, ainda houve aplicação de multa de ofício (75%) sobre os valores principais de tributos devidos.

Ora, evidentemente, àquele que descumpra a lei tributária o ordenamento jurídico impõe sanções, especialmente, como no caso concreto, a imposição de multa de ofício(75%), pela simples falta de declaração e recolhimento do tributo devido.

Ao referir-se a defendente a uma excessiva onerosidade, ao que parece aponta a aplicação da multa de ofício (75%), queixa-se de desproporção na exigência, como algo inconstitucional (infração ao princípio da proporcionalidade). Então, não custa lembrar mais essa vez que estamos na seara do julgamento administrativo fiscal, e a este colegiado falece competência para tal tipo de arguição, que é exclusiva do Poder Judiciário. A atividade do auditor fiscal é vinculada à lei. Diante de lei formal vigente que determina a aplicação de multa de ofício de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo no caso de falta de pagamento (valor devido e não recolhido), conforme determinado na Lei 9.430/96, art.44, I, impõe-se o lançamento.

Lembra-se, contudo, que os princípios do não confisco e o da proporcionalidade são especialmente dirigidos ao legislador, e como se sabe o processo legislativo é

submetido a diversos filtros de avaliação da constitucionalidade dos projetos de lei, o primeiro deles nas duas Casas Legislativas, nas respectivas Comissões de Constituição e Justiça, depois pelos respectivos Plenários, e sendo corroboradas em todas essas etapas do Legislativo, ainda se faz necessária a sanção presidencial, numa verificação extra da constitucionalidade da Lei proposta. Depois de sancionada a Lei pelo Chefe do Poder Executivo, uma vez vigente a lei tributária, somente o Poder Judiciário tem competência para reavaliar a constitucionalidade, por exemplo, da Lei 9.430/96, art.44, podendo em potência até mesmo conduir por eventual inconstitucionalidade, parcial ou integral, mas, ao que consta, passados mais de 20 anos de vigência, jamais houve qualquer dúvida, e muito menos qualquer pronunciamento do Plenário da Corte Constitucional Suprema no sentido pretendido pela d. impugnante.

Cabe esdarecer, de passagem, que eventuais decisões judiciais, praticadas no controle difuso de constitucionalidade, produzem efeitos apenas entre as partes, não aproveitando a terceiros, e também não tem o condão de vincular o presente julgamento administrativo.

Da possibilidade, ou não, de arbitramento do lucro a pedido do contribuinte, ora impugnante

No caso concreto, dispondo de regulares registros contábeis e fiscais, a própria empresa contribuinte optou pela sistemática da apuração do lucro presumido. Poderia haver optado pela sistemática do lucro real, mas exerceu prerrogativa válida para exercer sua opção.

Não há cabimento, pois, em sugerir impossibilidade de apuração do real valor contábil, a fiscalização não considerou assim. A apuração fiscal baseou-se nos livros contábeis e fiscais devidamente mantidos pela empresa, bem como nos registros do SPED (Notas fiscais eletrônicas). Se a investigação efetuada não levou ao exame mais aprofundado da movimentação bancária da empresa e dos seus sócios, em comparação com os valores registrados na contabilidade oficial, pode-se dizer que foi uma questão de sorte da autuada, porque o que afirma, em sua peça impugnatória, leva a grande suspeita de utilização do chamado "Caixa 2", o que, entretanto, não é objeto deste processo.

Ao contribuinte o legislador atribuiu a possibilidade de optar pela sistemática de tributação pelo lucro presumido, em vez da tributação pelo lucro real, desde que exercida em tempo próprio. No caso concreto, a empresa autuada optou pelo regime tributário do lucro presumido.

Nesse passo, mesmo que quisesse, a autoridade lançadora não poderia desvirtuar a opção legitimamente exercida pela contribuinte, e promover a tributação pelo lucro real, posto que na regra geral a opção exercida pela contribuinte não pode ser desconsiderada.

Por outro lado, se por exemplo houvesse a autoridade fiscal constatado a imprestabilidade da contabilidade mantida pela investigada, disporia de suporte

legal, para dar um prazo a que a interessada apresentasse a contabilidade em termos regulares, e caso não o fizesse, poderia em último caso, a fim de apurar o imposto devido, lançar mão das regras previstas para a excepcionalidade do arbitramento do lucro da empresa investigada.

Fique claro que embora o arbitramento do lucro pela fiscalização, nos termos da lei não represente punição, mas um meio legal de determinação do imposto devido em caso de falta da colaboração com a atividade fiscalizadora estatal, legalmente exigida do contribuinte, na vida normal está longe de ser uma hipótese desejada pelo contribuinte. O mais frequente é que a empresa solicite um prazo razoável, para que possa regularizar sua escrita contábil e fiscal eventualmente considerada imprestável a juízo da autoridade lançadora.

Dessa forma, mais uma vez é surpreendente o pedido da impugnante, impossível, por falta de base legal, de ser tributada mediante apuração de lucro arbitrado, disparando-se mais uma vez o "desconfiômetro" que costuma acompanhar agentes fiscais, por reforçar a percepção de que haveria ainda algo "errado" que deixou de ser examinado.

O arbitramento do lucro é ferramenta posta à exclusiva disposição da autoridade administrativa fiscal, nos exatos termos previstos em lei, não disponível à opção do contribuinte.

[...]

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação, para nos termos da legislação vigente, manter integralmente a exigência a título de IRPJ suplementar, e por tributação reflexa, a título de CSLL, COFINS e PIS, nos valores principais destacados nº quadro acima, a serem respectivamente acrescidos de multa de ofício (75%) e juros SELIC.

De fato, conforme constatado pela decisão recorrida, os argumentos apresentados em defesa da Recorrente são, quando menos, inusuais. Afirmar, por exemplo, que a fiscalização deveria ter se aprofundado para identificar receitas diversas daquelas escrituradas nos livros apresentados soa como se simultaneamente a empresa admitisse a falsidade do conteúdo dos livros por ela apresentados e que existiriam outras receitas além das escrituradas.

Além disso, defender a tributação pelo lucro arbitrado, quando foi utilizado o lucro presumido, equivale a pleitear uma tributação mais gravosa, já que os percentuais de arbitramento são os mesmos dos de presunção, só que acrescidos de 20%.

No caso dos autos, como a receita bruta foi conhecida (embora haja sugestão de outras receitas não consideradas), aplicou-se o percentual de presunção do lucro de 8%. Tivesse sido adotado o arbitramento, este percentual seria de 9,6%.

Por fim, quanto às alegações ligadas à constitucionalidade das leis, não cabe a este Conselho se pronunciar nos termos da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, não há como acolher as pretensões da Recorrente.

4 – CONCLUSÕES

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar suscitada e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira