



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.724116/2010-83
ACÓRDÃO	1001-003.936 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIO SO FRUTAS IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIAS ENTRE AS RECEITAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE EM DIPJ, NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E AS RECEITAS INFORMADAS AO FISCO ESTADUAL

Caracteriza-se como omissão de receitas as divergências apuradas pelo Fisco na comparação entre as receitas declaradas pelo sujeito passivo na DIPJ, na escrituração contábil e o valor das receitas informadas pelo sujeito passivo ao Fisco Estadual, escrituradas em Livro Registro de Apuração do ICMS.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos, implicam a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-84.517, proferido em 25 de Outubro de 2018, pela 14ª Turma da DRJ/SPO, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A ARF de Juazeiro- CE lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda Pessoa Jurídica no dia 06/dezembro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 3/14:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de Receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme consta do anexo Relatório de Encerramento da Ação Fiscal.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 24 da Lei no 9.249/95;

Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 283 e 288, do RIR/99.

002 - RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme levantamentos efetuados nos Livros Contábeis e Fiscais e descritos no anexo Relatório de Encerramento da Ação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, 250 e 926 do RIR/99.

003 - RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93

RECEITAS DA ATIVIDADE

Receita da atividade, escriturada e não declarada, apurada conforme relatório de encerramento da ação fiscal em anexo.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 224 e 518, do RIR/99.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96.

Fatos Geradores entre 22/01/2007 e 14/06/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória n. 351/07.

Fatos Geradores a partir de 15/06/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei n. 11.488, de 15.06.2007.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 - APURAÇÃO TRIMESTRAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 30, da Lei n. 9.430/96”.

A ARF de Juazeiro- CE lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 06/dezembro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 15/23:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Contribuição Social s/Lucro Líquido

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição Social

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001 - CSLL

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme levantamentos efetuados nos Livros Contábeis e Fiscais e descritos no anexo Relatório de Encerramento da Ação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art 2º e §§, da Lei n. 7.689/88;

Art. 1º da Lei n. 9.316/96 e art. 28 da Lei n. 9.430/96;

Art. 37 da Lei n. 10.637/02.

002 - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição Social

CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme consta do anexo Relatório de Encerramento da Ação Fiscal.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei n. 7.689/88;

Art. 24 da Lei n. 9.249/95;

Art. 1º da Lei n. 9.316/96 e art. 28 da Lei n. 9.430/96;

Art. 37 da Lei n. 10.637/02.

003 - CSLL

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Receita da atividade, escriturada e não declarada, apurada conforme relatório de encerramento da ação fiscal em anexo.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei n. 7.689/88;

Art. 20 da Lei n. 9.249/95;

Art. 29 da Lei n. 9.430/96;

Art. 37 da Lei n. 10.637/02.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Contribuição Social s/Lucro Líquido

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96.

Fatos Geradores entre 22/01/2007 e 14/06/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória n. 351/07.

Fatos Geradores a partir de 15/06/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei n. 11.488, de 15.06.2007.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 - APURAÇÃO TRIMESTRAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei n. 9.430/96”.

TERMO DE ENCERRAMENTO (e-fl.24)

(...)

Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, onde foi(ram) constatada(s) a(s) irregularidade(s) mencionada(s) no(s) Demonstrativo(s) de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$
1.011.548,79	
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 397.302,47

A ARF de Juazeiro- CE elaborou o Relatório de Encerramento da Fiscal em face da Comércio Só Frutas e Importação e Exportação Ltda (e-fls. 27/30), cujo teor segue em síntese:

“RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL

(...)

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedi à execução dos trabalhos de fiscalização do contribuinte supra, conforme descrito abaixo:

CONSIDERAÇÕES GERAIS

A presente Ação Fiscal foi motivada pela existência de divergências entre os valores declarados ao fisco estadual e os valores declarados através das respectivas DIPJs e DCTFs, e iniciada em 14.06.2010.

Cabe inicialmente salientar que dos trabalhos inicialmente levados a efeito sobre o contribuinte supramencionado, resultou autuação de IRPJ - LUCRO PRESUMIDO no ano calendário de 2006 e LUCRO REAL no ano calendário de 2007, bem como na autuação das Contribuições para o PIS e para a COFINS, decorrentes do levantamento dos valores registrados nos livros fiscais e contábeis e os valores declarados através das DIPJs e DCTFs apresentadas, cujo resultado dos procedimentos estão a seguir detalhados.

(...)

De posse de todos os livros contábeis e fiscais e demais documentos apresentados - Livros Diário, LALUR e Razão, Livro de Registro de Apuração do ICMS e Livro de Registro de Prestação de Serviços, todos dos anos calendários de 2006 e 2007, efetuamos o cotejamento entre os valores ali registrados e os valores declarados nas respectivas DIPJs e DECTFs apresentadas, onde restou comprovada a insuficiência do recolhimento das Contribuições para o PIS e a COFINS no ano calendário de 2007, e as infrações relativas a omissão de receitas e insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL nos anos calendários de 2006 e 2007, conforme consta dos demonstrativos abaixo relacionados.

I - DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS, referente ao ano calendário de 2007, incidentes sobre a receita de prestação de serviços conforme se verifica no livro de Registro de Serviços prestados, cuja cópia anexamos ao presente Auto de Infração;

II - DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL referentes aos anos calendários de 2006 e 2007, apuradas nos Livros Diário, Razão, LALUR e de Registro de Apuração do ICMS;

III - DEMONSTRATIVO DA RECEITA OMITIDA apurada com base nos Livros de Apuração do ICMS e de Registro de Serviços Prestados, confrontados com os valores registrados nos Livros Diário, Razão e LALUR.

Desta forma, e considerando o acima exposto, foram lavrados os Autos de Infração do IRPJ, CSLL e das Contribuições para o PIS e a COFINS, fazendo este Relatório de Encerramento da Ação Fiscal parte integrante dos respectivos Autos de Infração.

(...)"

Da Impugnação da Contribuinte

Afirmou a Contribuinte que no ano de 2010, a autoridade fiscal através do mandado n. 0510200.2010.00294-7, visando apurar créditos tributários, notificou a empresa determinando que a mesma apresentasse documentos, assim lavrou o auto de infração que após apuração de valores fictos a partir apenas das informações contidas nas notas fiscais e erros materiais, provocados pela impropriedade de informações do contador da empresa, nos livros fiscais, sem observar a definição legal do que é o lucro, faturamento e acréscimo patrimonial, bem como a impropriedade de não ter declarado ou escriturado corretamente a contabilidade da empresa.

Aduziu que foram fiscalizados meses de 2008, apurado tributo do mesmo ano, sem que do mandato fiscal constasse tal período, ou seja, a autoridade fiscal exacerbou do seu mandato, maculando o seu próprio ato administrativo de vícios sanáveis através da anulação deste referido ato.

Asseverou que os valores não recebidos pela empresa deveriam ter sido abstraídos da apuração fiscal, pois ao contrário do que se apurou no AI, não houve a hipótese de incidência tributária, vez que definir renda ou lucro apenas com base em notas fiscais é subverter a lei, consequentemente praticar ato administrativo nulo ou anulável.

Pontuou que conforme se depreende da MPF e termo de constatação e intimação nº. 0001, o Sr. Auditor Fiscal era mandatário para apuração nos períodos de 2006 e 2007, contudo, observa-se que o mesmo extrapolou da sua competência, conforme relatório de encerramento da ação fiscal ao ter realizado trabalho e apuração no ano de 2.008.

Ressaltou que os valores apurados como ICMS pagos ao Fisco dos Estados Bahia e/ou Pernambuco não devem fazer parte da base de cálculo do IRPJ, vez que, estes não integram o lucro da empresa.

Ponderou que todo ato administrativo deve ser fundamentado, e, no caso em epígrafe, não demonstrou o autuante por quais motivos arbitrou e variou as alíquotas de 8% a 15%, sem estabelecer qualquer parâmetro legal.

Salientou que não se depreende do AI que a apuração da CSLL tenha sido realizada com base na lei comercial e do conceito de lucro líquido, vez que próprio autuante informa que foi através de notas fiscais e livro do ICMS e que tais elementos não se prestam como fato gerador da referida contribuição.

Defendeu que o artigo 37 da Lei 10.637/02 foi revogado pela Lei 11.727/08, o que impõe a nulidade do auto de infração, vez que se evidencia mais ainda o reconhecimento da nulidade deste AI, por falta de tipicidade legal.

Pleiteou que sejam declarados nulos os autos de infrações por não obedecer aos princípios da legalidade; que caso não se entenda ser totalmente nulo o AI's que sejam declaradas as nulidades referentes ao ano de 2007, vez que a autoridade fiscal extrapolou seus poderes contido no mandado fiscal do período de 2.008 e utilizou-se deste ano para dar base à apuração de 2.007; que seja deferida a conversão em diligências do processo administrativo com o fito de regularizar os autos de infrações.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 16-84.517- DRJ/SPO

A DRJ analisou as impugnações apresentadas, julgando-as improcedentes (e-fls. 549/577).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 596/628), destacando, em síntese, que:

“DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FEIRA DE SANTANA

Proc. nº 10530-724.116/2010-83

Acórdão 16-84.517 - 14 Turma da DRJ/SPO

COMERCIO SO FRUTAS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, com sede na rua Amir Klink, Bairro Dom Tomaz, S/N, Juazeiro-BA, por seu advogado, com escritório na Rua Augusto Brandão 111, Centro Jurídico e Empresarial Roque Barcelar, sala 406 - Petrolina-PE, que ao final assina, vem a V. Sa. Com lastro nas legislações de regência, Sistema Tributário Nacional e Constituição Federal do Brasil, apresentar o presente RECURSO, pelas questões de fato e de direito, requerendo que este seja processado e encaminhado à instância superior, face o duplo grau de jurisdição administrativa.

E. Deferimento

Lauro de Freitas, 25 de novembro de 2018

(...)

RECORRENTE - COMERCIO SO FRUTAS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
RECORRIDA – UNIÃO

Ínclitos julgadores

1. ARGUMENTOS FÁTICOS E JURÍDICOS

1.1. DA ANÁLISE DA PRELIMINAR - ILEGALIDADE E NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO FISCAL

Em seu recurso a Contribuinte alegou que o fim Sr. Auditor extrapolou a sua competência, atribuída pela MPF No 0510200.2010.00294-7, vez que esta não determinava a fiscalização do ano de 2008, tendo o sr. Fiscal extrapolado a sua competência, sem, contudo, aditar a MPF e requerer a sua substituição para fiscalizar o referido ano, deixando de observar o devido processo legal.

A LC no 105/2001 determina que os agentes fiscais poderão verificar livros e outros documentos do contribuinte, desde que nomeados à época através de MPF, determinando suas atribuições dentre outros limites ao poder de fiscalizar e tributar. Assim, impõe a referida lei:

(...)

Nesta mesma esteira de raciocínio e detalhando sobre as atividades e elementos que devem conter na MPF temos:

(...)

Analisando literalmente a norma que rege a matéria objeto destas fundamentações de recurso, na MPF continha o período a ser fiscalizado (04/2006 a 12/2007) e o AFTN extrapolou a sua competência lavrando o auto de infração no período de 2008 que não estava contido na MPF e através deste período de 2008 buscou elementos para atuar.

Conforme se depreende da MPF e termo de constatação e intimação no 0001, o Sr. Auditor Fiscal era mandatário para apuração nos períodos de 2006 e 2007, contudo, observa-se que aquele extrapolou da sua competência, conforme relatório de encerramento da ação fiscal ao ter realizado trabalho e apuração no ano de 2.008. Vejamos:

(...)

Conforme foi demonstrado e rebatido na impugnação, a Recorrente em momento algum recebeu qualquer documento fiscal lhe informando que o ano de 2008 seria fiscalizado, nem muito menos conforme determinação da legislação de regência o Sr. para outro período, ou lhe entregou relatório justificando, como ordem manifestamente legal, que fiscalizou ou iria fiscalizar o ano de 2008. E assim, está o espírito da lei que regula a matéria no que se refere a prorrogação de prazo, e aqui interpretamos no mesmo raciocínio, ou seja, não havia permissão legal para o AFTN fiscalizar o não de 2008, sendo assim, nulo o ato administrativo que fiscalizou o ano de 2008. Não só pela falta de ordem manifestamente legal, mas por omitir a entrega do demonstrativo de prorrogação ou extensão de seus poderes para fiscalizar o ano de 2008. Vejamos:

(...)

Em muitos casos, as Autoridades Fiscais não cumprem o que determina a legislação e ampliam por conta própria a investigação para tributos e períodos não originalmente previstos no MPF, desrespeitando também prazos e procedimentos. Isso tem causado muita insegurança jurídica para os contribuintes fiscalizados.

Não há, portanto, qualquer efetividade nessa regra de proteção em razão da absoluta falta de sanção. Não se alterou esse cenário com a recente substituição do controle do MPF pelo similar Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), com base na Portaria RFB no 1687, de 17/09/ 2014.

A novidade importante é que o Poder Judiciário vem entendendo essa matéria de forma distinta do CARF. O Tributai Regional Federal da 10 Região tem prestigiado o cumprimento das regras do MPF ao decretar a nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista que a prorrogação do ato ocorreu intempestivamente, in verbis:

(...)

Vê-se, portanto, que os julgados sustentam haver vício insanável nº procedimento fiscal instaurado em desacordo com as regras da portaria regulamentadora do MPF, entendendo que, no caso concreto, o procedimento fiscal foi conduzido por auditor fiscal desautorizado. E neste caso concreto, o Sr. AFTN não possuía autorização para fiscalizar o período de 2008, mas apenas 2006 e 2007. Assim como o Judiciário vem declarando a nulidade no lançamento por considerar o auditor como incompetente para lavrar o lançamento fiscal nos termos do art. 59 do Decreto no 70.235/72, deve esse E.Tribunal, julgar incompetente o auditor,

face não ter ele mandado para fiscalizar 2008, e por assim dizer, com base neste determinar a tributação dos demais anos.

De fato, a partir da ciência do MPF, os contribuintes passam a ter o direito de que o procedimento fiscal seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos de fiscalização. É, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento. Esses vícios são passíveis de serem sanáveis no decorrer do procedimento fiscal pela supressão da omissão ou pela repetição do ato tido por irregular.

Observe-se, contudo, que a emissão do MPF depois de lavrado o auto de infração não tem o condão de eliminar o vício no procedimento de fiscalização, pois justamente o Mandado foi criado para assegurar transparência ao trabalho fiscal. A própria finalidade da existência do MPF estaria prejudicada se fosse possível sanar a irregularidade a qualquer tempo.

O mandado de procedimento fiscal (MPF) é um instrumento criado pela Administração Pública para o controle das atividades e atos praticados pelos agentes fiscais no procedimento de fiscalização.

É uma ferramenta que uma vez conferida pela autoridade hierarquicamente superior a um agente fiscal, traz a legitimidade, a legalidade, a moralidade, a eficiência, o devido processo legal, o contraditório e ampla defesa e a segurança jurídica a relação de fiscalização.

O Decreto 70.235/72 e o Decreto 3.969/2001, este último revogado pelo Decreto no 6.164/2007, estabelecem no âmbito dos tributos federais - inclusive previdenciários - a ordem pai-a a execução de procedimentos fiscais com vistas à apuração e cobrança de créditos.

O MPF é o instrumento capaz de evitar ações de falsos agentes, bem como excessos, abusos ou prolongamentos indevidos na ação de fiscalização.

É também o MPF responsável pelas garantias fundamentais do contribuinte, uma vez que visa, dentre aqueles princípios já citados, a transparência e a publicidade dos atos a serem praticados. É o instrumento que dá a ciência de que os atos e procedimentos adotados pela fiscalização serão realizados nos limites estabelecidos e com observância a legislação em vigor.

1.2. NULIDADE DO ATO LAVRADO SEM OBSERVAR AS FORMALIDADES

Paulo Barros de Carvalho afirma que as Portarias "consubstanciam regras gerais ou individuais que o superior de determinado órgão ou repartição edita para serem observadas pelos seus subalternos". Tais atos prestam-se a estabelecer comandos, como já dito, gerais e especiais, bem como designar funcionários, abrir sindicâncias e instalar procedimentos administrativos.

O Código Tributário Nacional, norma geral da administração tributária, tratando sobre a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização, assim se coloca:

(...)

Assim, competente é aquele agente que detém o poder de praticar certos atos por inerência do seu cargo ou da sua função. O ato de fiscalizar deve ser realizado por servidor autorizado, expressamente e nos limites dos termos do mandato.

Cumpra-nos, neste sentido, destacar novamente o comando do artigo 100 do CTN, que afirma no inciso T. que são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos, "os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas". Neste sentido, as Portarias, verdadeiros atos administrativos, estabeleceu e exigem das autoridades competentes a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF com o fito de autorizar o agente a fiscalização.

importa ainda que a fiscalização seja efetuada nos limites e prazos contidos neste instrumento, sob pena desses atos serem considerados lícitos.

Corroborando este entendimento, o artigo 96 do CTN afirma que a legislação tributária não se limita aos atos formalmente considerados como leis, convenções, tratados, decretos, mais também os atos administrativos emanados pelos órgãos da administração pública, como por exemplo, as Portarias.

Poder-se-ia entender que o MPF, mandato que inicia um procedimento fiscal, deve ser observado com rigor da legislação tributária. Caso este rigor não venha a ser observado, o ato torna-se viciado, portanto, nulo, como por exemplo, destaco:

1 - Uma fiscalização, iniciada sem a devida emissão do MPF, falta legitimidade; a falta de legitimidade traz em seu bojo a falta de competência. Portanto, o que é ilegítimo é incompetente, e os atos praticados por agente que não possui legitimidade e competência são atos ilícitos, ou seja, atos nulos.

2 - Numa outra vertente poder-se-ia imaginar a instalação de uma fiscalização com observância a lei. Todavia, no desenrolar desta fiscalização, o agente fiscal não atenta para os limites de prazos e tributos a serem fiscalizados. Os atos praticados fora dos limites de prazos, sem a devida prorrogação, ou mesmo lavratura de autos de infração de tributos não relacionados, tornam-se viciados, portanto, nulos.

Neste último caso poder-se-ia imaginar que a correção do ato viciado, ou ato ilícito, pudesse ser corrigido com a emissão do MPF posterior a prática do ato de lavratura de um auto de infração, visando convalidar o auto emitido pelo fiscal incompetente.

Ocorre que tal previsão não existe nos textos legais. O MPF, segundo a Profa. Mary Elbe Queiroz, pode ser comparado a uma procuração, onde um agente capaz outorga poderes a outro a realização de um procedimento.

Sob a representação, o Código Civil afirma no artigo 115, que: "Os poderes de representação conferem-se por lei ou pelo interessado". A doutrina nos ensina que a representação pode ser voluntária ou legal de acordo com a sua origem. Será voluntária ou convencional quando oriunda de uma declaração de vontade do representado, ou seja, as partes ajustam o objeto da representação, a forma de atuação e seus limites. Já a representação legal que se origina por lei, "ope legis", como no caso do procedimento fiscal, havendo nomeação do auditor, a fiscalização deverá, nos limites do instrumento, conter os poderes ditados por lei.

Realizada a comparação do MPF com a procuração, constatada que a representação pode ser legal, na forma do artigo 115 do CC e, no campo do direito tributário, destacamos o Decreto 70.235/72, mais precisamente ao artigo 70, onde esta estabelecida a competência a realização do procedimento fiscal.

(...)

A competência, como já visto, é atributo de quem pode praticar certos atos. Neste caso, dar início ao procedimento fiscal; já no caso do artigo 100 do mesmo decreto, é de lavrar o auto de infração.

A Portaria 11.371/2007, norma em vigor originada da Portaria 3.007/2001, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais, vem estabelecer normas sobre a execução de procedimentos fiscais, relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O artigo 10 dessa Portaria afirma que o planejamento das atividades de fiscalização dos tributos federais será realizado pelas Coordenações, Geral de Fiscalização (Cofis), Geral de Administração Aduaneira (Coana) e Especial de Vigilância e Repressão (Corep), no âmbito de suas respectivas áreas de competência.

São as Coordenações aquelas que detêm o poder de praticar atos que por determinação de lei são próprios da sua função, como o planejamento, que por sua vez lhe remete ao dever de fiscalizar, a fim de promover a arrecadação necessária a manutenção do Estado.

O parágrafo 40 deste mesmo dispositivo afirma que em situações especiais, os Coordenadores, no âmbito de suas respectivas áreas de competência e em caráter prioritário, poderão determinar a realização de atividades fiscais, ainda que não constantes do planejamento de que trata este artigo.

O art. 20 dessa Portaria, afirma que a fiscalização será executada pela própria RFB, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB), mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Desta forma, os Auditores Fiscais, nomeados a fiscalização pela emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), passam a ter competência para realizar o procedimento fiscal, ou seja, lhes é outorgado, como visto anteriormente, um

Mandado com diretrizes que devem ser observadas, sob pena de nulidade dos atos caso as diretrizes não sejam cumpridas a risco.

A falta de observância aos dispositivos que integram o sistema tributário, seja pela não autorização do Auditor, falta da emissão do MPF, seja por descumprimento do Auditor (ou Coordenação) de qualquer outra determinação contida no regramento tributário, entenda, lei, convenções, tratados, decretos e portarias, trazem aos atos praticados vícios insanáveis conforme dispõe o artigo 59 do Decreto 70.235/72 e, por conseguinte, devem ser considerados nulos.

Assim, os atos administrativos, como no caso da Portaria 11.371/2007, assumem de forma complementar o Sistema Tributário Nacional, enquanto instrumentos que visam não só regular, como também interpretar no âmbito infralegal as disposições constantes do sistema tributário, como no presente caso o Decreto 70.235/72.

Por tais argumentos, cumprem as autoridades administrativas no âmbito da revisão do lançamento, quando verificarem vícios, julgar nulos os lançamentos efetuados por ato ilícito.

Importa por fim destacar novamente os artigos 96 e 100 do CTN quando, descrevendo sobre a legislação tributária, afirmam que as decisões emanadas dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa tem eficácia normativa.

Seguindo o entendimento acima, ratifica-se que houve extrapolação do mandato, pois os anos fiscalizados foram:

a. 2006/2007 - A empresa foi fundada em 2006, tendo a sua primeira declaração no ano de 2007, teve o lucro presumido como regime de apuração do crédito tributário; e b. 2007/2008 - O faturamento de 2007 foi declarado em 2008, mas nestes não haveria o Sr. Auditor que buscar qualquer dado ou informação para realizar os seus trabalhos. Neste período como destaca o relator, foi apurado com base no lucro real, e neste ponto que a Recorrente resistiu à autuação, pois em conformidade com seus livros fiscais, apresentados ao Sr. Auditor, havia bases negativas, ou seja, a Recorrente não teve nenhum lucro, pois não recebeu os pagamentos. Neste ponto, como numa grande parte do país, e em muitos casos de exportação, sofreu o famoso "calote", não recebendo os pagamentos e amargando não só o prejuízo dos "caloteiros", listados em documento anexo (analisado pelo Sr. Fiscal à data da fiscalização), mas de não ter como repor os seus estoques. Ou seja, quando extrapolou os seus poderes, além de praticar desvio de finalidade, impediu que a Recorrente se defendesse plenamente (cerceamento da defesa e contraditório).

Face o que determina a legislação de regência, o ato do Sr. Auditor redundou em grave prejuízo para a Recorrente, tendo influenciado integralmente na solução da lide, e o que é pior, a Recorrente não deu causa à prática do ato ilícito, muito

menos influenciou para que o referido ato se perpetrasse. Assim, mais uma vez ratificamos que existiu a nulidade do ato administrativo.

esmiuçando ainda as MPF, houve solução de continuidade nestas, , quando na la foi determinado que os responsáveis pela fiscalização deveriam ser os Srs.

Auditor Leonardo Pereira Moreira e Nivea Alves Mendes, e após 2 meses de intenso trabalho , destes foram substituídos pelo Sr. Auditor Adilson Gaivão de Carvalho, fato inusitado e estranho, pois causa dificuldades e prejuízos à Recorrente, pois todos sabemos que tais trabalhos são penosos e a substituição de integrantes da equipe traz realmente prejuízos à Recorrente, inclusive a análise de documentos e diversas informações passadas, que por conseguinte não são depuradas pelo outro profissional, mesmo por que não acompanhou todos os trabalhos e encontra apenas as anotações frias documentais, desprezando a boa fé , processual, que é um ponto importante, bem como a análise de diversos outros documentos não incluídos na auditoria, mas que por certo formariam o juízo de convencimento dos , primeiros auditores.

(...)

Consoante a Portaria que regula o MPF, o respectivo instrumento deverá conter o prazo em que deverá o mesmo ser executado, bem assim que o sujeito passivo deve ser cientificado da expedição e de todas as prorrogações do MPF. Mesmo na hipótese de que a prorrogação tenha sido procedida via Internet, ainda assim, a fim de convalidar o procedimento, nº primeiro ato de ofício praticado pela autoridade o sujeito passivo deverá ser cientificado do respectivo fato:

(...)

Claramente se pode constatar que a lavratura de auto de infração após o encerramento do prazo determinado para a respectiva execução implica em grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária, imprescindíveis ao respeito ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à: perfectibilidade exigida para a validade dos mesmos, o que resulta em tornar nulo o lançamento e a respectiva exigência decorrente desse ato viciado.

De acordo com as normas que regulam o MPF, o mesmo deverá ser cientificado ao contribuinte para que ele possa saber do início do procedimento fiscal. Igualmente, no MPF deverá ser fixado o respectivo prazo de validade, caso não o faça, o mesmo produzirá efeitos pelo prazo máximo de até 120 dias prorrogáveis sucessivamente por 60 dias.

Toda prorrogação deverá ser cientificada ao contribuinte, mesmo na ' hipótese de a prorrogação ser via Internet, no primeiro ato de ofício Praticado junto ao contribuinte deverá ser dada a ciência posterior e o correspondente termo deverá ser juntado ao processo.

No caso de o prazo do MPF se extinguir sem que a autoridade fiscal inicialmente nomeada tenha adotado qualquer procedimento no sentido de lavrar Auto de

Infração, e se faça necessária a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal, nesse novo ato não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pelo MPF extinto, consoante expressamente prevê o parágrafo único do citado artigo 16 da Portaria no 3.007/2001.

Essas são regras claras, vinculantes e obrigatórias.

Ou bem as portarias valem e obrigam ou nenhuma portaria vale e obriga.

Não se pode deixar ao livre critério subjetivo de cada um escolher a portaria que é obrigatória, aplicável e deve ser cumprida ou não.

Se nenhuma portaria obriga, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e da Secretaria da Receita Federal não obrigam e não valem e podem ser descumpridas por todos.

Portanto, são desprovidas de legitimidade, validade e eficácia as portarias que fixam as competências, os prazos, os recursos, a composição dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Igualmente, não têm qualquer valor as Portarias que delegam a competência do Ministro da Fazenda para o Secretário da Receita Federal para, por exemplo, nomear os conselheiros membros dos Conselhos de Contribuintes.

E mais, são também ineficazes as Portarias que nomeiam Auditores Fiscais da Receita Federal para o exercício de tal cargo, pois eles não necessitariam de autorização da autoridade hierarquicamente superior para lhes conferir poder para atuarem em nome da Administração Tributária, bastaria serem aprovados em concursos públicos.

Se essas portarias obrigam, todas as demais também deverão obrigar aos agentes públicos, salvo prova da manifesta ilegalidade.

Por conseguinte, os julgadores administrativos são obrigados a cumprir, aplicar e reconhecer os termos da Portaria que criou o MPF, devendo qualquer violação dos seus termos ser reconhecida de ofício para declarar a nulidade dos atos executados sem obediência aos respectivos termos.

Causaria perplexidade qualquer entendimento em contrário, pois tal raciocínio busca preservar a legalidade, a razoabilidade, a moralidade e a eficiência no atuar da Administração tributária, sob pena de subversão da ordem jurídica e grave violação da segurança jurídica.

De acordo com os artigos 10 e 59 do Decreto no 70.235/1972, repise-se, um dos requisitos essenciais para a validade do Auto de Infração é a indicação da autoridade fiscal, exatamente para que possa aferir sua competência. Confira-se:

(...)

No campo da incidência tributária, por ser ínsito o poder do Estado para expropriar bens dos particulares, tais princípios deverão ser assegurados com mais vigor uma vez que na relação jurídico-tributária o Estado é dotado de

poderes amplos, inclusive, para proceder à execução forçada de bens com base na inscrição do débito por meio da Certidão de Dívida Ativa.

Porém, esse poder não pode ser exercido de modo absoluto uma vez que ele encontra seus limites exatamente nos direitos e garantias individuais, nos termos do artigo 145 da Magna Carta.

E muito mais, é imprescindível que a autoridade que execute procedimentos fiscais esteja autorizada e revestida de competência funcional para executar o ato de lançamento em caso específico.

A investidura de um agente público na sua respectiva competência, após a aprovação em concurso público, decorrerá de ato administrativo de superior hierárquico que lhe dá poderes, no caso, uma portaria, que delimita seu âmbito de atuação e amplitude para agir em nome do Estado.

No tocante ao MPF, a Portaria do Secretário da Receita Federal é o veículo normativo legalmente autorizado para estabelecer as regras de competência e investir o Auditor Fiscal da Receita Federal nos poderes de fiscalizar de modo individualizado determinado contribuinte.

(...)

Por tudo até aqui colocado, s.m.j, a conclusão mais adequada e que prestigia a legalidade e a moralidade, é de que seja reconhecida a necessidade da prescindível autorização expressa de autoridade hierarquicamente superior, para que se proceda a reexame da escrituração de período já fiscalizado ou a expedição de novo MPF após a extinção do MPF original.

E mais, também em nome da legalidade, da moralidade, da eficiência, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa é imprescindível que se reconheça que a instauração, a regularidade, a legitimidade e validade do procedimento fiscal estão intrinsecamente ligadas e dependentes da obediência aos termos da legislação que regula o Mandado de Procedimento Fiscal.

A administração pública conforme preceito constitucional deve seguir determinados regraremos, que impõe a nulidade dos atos, caso não atendido, e por assim dizer, possuem nulidade absoluta, podendo ser alegada a qualquer tempo. Corroborando como este entendimento, ainda possuímos o artigo 30 do CTN que determina que os atos da autoridade fiscal são plenamente vinculados, ou seja, caso desvirtua da lei ou sofra o desvio de finalidade são absolutamente nulos. E é o que ocorreu com os MPF da fiscalização neste processo.

2. DO IRPJ E CSSL APURAÇÃO DO LUCRO REAL ARBITRAMENTO

Observamos que no Acórdão recorrida o Relator informa que no ano de 2007 foi adotado o sistema do lucro real e apenas informa, a Recorrente alegou apenas a exclusão do ICMS na base de cálculo do tributo. Ledo engano gois na defesa a Recorrente alega que não ouve os abatimentos dos diversos itens, custos,

insumos e demais elementos que devem ser abatidos para apura o tributo pelo lucro real, conforme informaremos abaixo.

Adições:

a) custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido e que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido e que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

- Principais Adições:

CSLL;

Alimentação de sócios, acionistas e administradores;

- Brindes;
- Multas por infrações fiscais;
- Provisões (exceto as de férias, 130 salários e seus encargos sociais e as provisões técnicas estabelecidas pela Susep);
- Ajustes de RU; e
- Outras adições.

- Despesas e Custos Dedutíveis:

De acordo com o art. 299 do RIR/99:

- São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora;
- São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa;
- As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa;
- Assim, despesa operacional dedutível é toda aquela que é necessária, normal ou usual.

Basicamente, são três os requisitos que habilitam um determinado gasto a ser considerado como despesa operacional dedutível:

1. É necessário que o gasto seja incorrido, ou seja, é indispensável que a empresa já tenha usufruído dos bens e serviços adquiridos;
2. O gasto deve ser necessário para a manutenção da atividade da empresa e, além disso, deve ser normal e usual ou relacionado com a atividade explorada; e O gasto deve ser adequadamente comprovado.

Provisões:

Diferente tratamento ocorre com as provisões; os valores debitados nos resultados pela formação de provisões não são, em princípio, dedutíveis: a dedução só poderá ser feita se houver autorização legal. De acordo com o artigo 335 do RIR/99:

(...)

A diferença entre despesa incorrida e Provisão é fundamental.

a) Provisão é um valor estimado no resultado do exercício. O valor não está definido (por exemplo: Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa; Provisão de Contingências etc.

b) Despesa é um valor já definido, determinado, no resultado do exercício. (Por exemplo: folha de salários; aluguéis; contas de consumo etc.).

Provisões representam decréscimos patrimoniais (débito em conta de resultado) que tem n como contrapartida contas do Ativo (casos em que ostentam a forma de contas retificadoras) ou contas de Passivo; neste último caso, as provisões representam parcelas que ainda não são exigíveis. Os valores que afetam o resultado são ou não dedutíveis: a regra geral é de que as provisões não são dedutíveis, exceto as autorizadas pela legislação tributária.

II — Exclusões:

a) Resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido e que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;

b) Valores cuja dedução seja autorizada pela legislação do Imposto de Renda e que, pela sua natureza exclusivamente fiscal, não tenham sido computados na apuração do lucro líquido.

- Principais Exclusões:

- Lucros ou dividendos recebidos, de investimento avaliado pelo custo de aquisição;
- Reversão de provisões não dedutíveis;

e Ajustes de P.TT; e • Outras exclusões.

III -- Compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, respeitado o limite de 30% do lucro ajustado.

Conforme observamos acima, a modificação inopinada do regime de apuração fiscal para urna empresa que já havia confessado que seu contador não possuía habilidade necessária para determinadas formas contábeis e fiscais, redundou não só n^o cerceamento da defesa, mas também no aumento significativo da tributação. E temos com exemplo, conforme se mencionou na impugnação, é que as despesas dedutíveis não foram deduzidas. Daí entendemos que houve um excesso de exação, havendo não só desvios de conduta mas de finalidade, pois neste entendimento o tributo passou a ser uma punição por faltar o conhecimento jurídico e contábil, confessado nos autos. E por assim dizer o artigo

3a do CTN determina que tributo não é sanção, e no caso "in lide" tornou-se uma sanção, por faltar o conhecimento e Recorrente reconhecer a sua ignorância e falar a verdade. Sendo assim, deve-se determinar este julgamento pela informalidade, equidade, legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e a busca da verdade material ou real, princípios que norteiam o processo administrativo.

Apurar o tributo tomando-se por base apenas as saídas de mercadorias, tendo as declarações de ICMS, não produzem o direito de deduzir despesas e outros custos conforme mencionados acima. Assim, temos que as bases de cálculos foram majoradas.

Outro ponto que prejudica em muito a Recorrente é que os Srs. Auditoras colocaram o Primeiro ano (2006) como presumido, impedindo, pois, de se abater os prejuízos fiscais desse ano e base negativa da CSSL no ano de 2007. Vale salientar que o ano de 2006 foi o ano de constituição da empresa, e por certo a Recorrente só teve gastos e um grande prejuízo. É por demais agir de uma forma arbitrária e ilegal, fulminando a Recorrente, que como visto, sequer recebeu as suas faturas das vendas (anteriormente falamos nos caloteiros). E impor o lucro real, inopinadamente, por certo se apurou muito mais do que se deveria ter apurado com crédito tributário.

3. RATIFICAÇÃO DE TODOS OS PONTOS DA IMPUGNAÇÃO — IRPJ E CSSL
Continuando as linhas de defesa, ratifica e mantém todos os demais pontos da impugnação, no que tange as CSSL e IRPJ, inclusive de que a empresa não recebeu os valores constantes das notas fiscais, muito menos demonstrados nas saídas de mercadorias.

Dispõe da possibilidade de demonstrar, caso entenda e defira a possibilidade de revisão fiscal, tomando-se por base os RE (registros de exportações) da Recorrente nos períodos de 04/2006, a 12/2007.

Os RE são os registros de exportação que constam as exportações sem os recebimentos, os qual."; podem ser apurados no Banco Central, caso seja o processo convertido em diligências. Não o sendo e mantendo a autuação só restará à Recorrente o direito de recorrer judicialmente, quando juntará as RE advindas do BACEN, e por conseguinte provando que não teve lucro que redundasse na referida autuação. Daí haverá por certo a anulação quase que total da autuação, gerando honorários de sucumbência e mais débitos para a União, vez que não foi dada a oportunidade da Recorrente se defender corretamente, face os cerceamentos de defesa e contraditório.

Outro ponto que por certo no judiciário irá ser discutido com redução é a multa e falaremos adiante e por certo não será acolhida, mas com sedimentação no STF.

4. DA MULTA

A prática do poder soberano para fins de confisco é expressamente vedada pela Constituição Federal do Brasil, nos termos do seu artigo 150, inciso IV:

(...)

Nesse aspecto, ainda que se trate de multa moratória, tal figura não pode ser utilizada pelo Fisco para cobrar do contribuinte valores de tal monta que caracterizem, no caso concreto, evidente confisco do patrimônio dos autores.

(...)

Diante disso, é necessária a adequação da multa cominada pela Fazenda Nacional, conforme se infere da Certidão de Dívida Ativa, ao limite proporcional que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende adequado, qual seja 20% (vinte por cento) da dívida principal.

5.1. RETROATIVIDADE DA LEI (BENIGNA AMPLIANDA) PARA AS MULTAS AO PATAMAR DE 20%

A regra geral, é que a lei tributária deve reger o futuro, sem se estender a fatos ou circunstâncias ocorridas anteriormente ao início de sua entrada em vigor.

Contudo, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, II, estipula três casos de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado, devendo-se aplicar a lei ao ato ou fato pretérito:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

As três hipóteses de retroatividade estampadas pela lei, acabam por beneficiar o contribuinte, sem empecilhos do ordenamento constitucional, que só proíbe a retroação de lei que agrave sua situação.

A hipótese da alínea c, do citado dispositivo, a lei nova continua prevendo penalidade para o ato levado a efeito pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. A penalidade mais severa decorrente da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador é substituída por uma menos severa, advinda da lei nova ou entendimento favorável da jurisprudência.

(...)

Nesse sentido, necessário se faz a adequação das multas cominadas pela Fazenda Nacional ao patamar legal de 20%, sejam elas pretéritas à Lei no 9.430/96 ou não, para que assim esteja em consonância com a Lei, a jurisprudência e a autorizada doutrina tributarista.

5. DO PEDIDO

Preliminarmente, que sejam declarados nulos os atos administrativos decorrentes dos MPF que motivaram os autos de infrações de IRPJ e CSSL, face os motivos fáticos e jurídicos acima expostos e por conseguinte as autuações.

Diante do exposto, ratifica todos os pedidos contidos na impugnação e acrescenta os deste recurso, vez que pode a Recorrente estar devendo tributos, mas em hipótese algum montante determinado pela RFB.

Os fundamentos acima requerem que seja convertido em diligências o julgamento, oportunizando a apresentação dos RE que comprovam não ter havido os lucros determinados no arbitramento.

Tendo em vista os princípios administrativos determinados acima,' requer que atendido o pedido do parágrafo anterior, e avaliando os documentos anexados à este recurso, face o princípio da verdade material, razoabilidade, proporcionalidade e devido processo legal aceitem a planilha contendo a relação dos RE, ou que seja oficiado o Banco Central, solicitando os RE com formas de provas a serem observadas e que seja recalculado o valor dos tributos.

Que ao final seja julgado procedente o presente recurso, apurando-se corretamente os tributos devidos.

Lauro de Freitas 25 de novembro de 2018.

(...)"

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Do Acórdão Recorrido

O presente litígio no processo é oriundo das receitas da atividade apurada no período de setembro de 2006 à dezembro do calendário de 2007 no qual as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos a IRPJ e CSSL com base na sistemática do lucro presumido (2006) e lucro real (2007).

Desta feita, a autoridade fiscal lavrou os Autos de Infrações referentes aos seguintes tributos a saber, IRPJ e CSLL relativo aos anos calendários de 2006 e 2007.

Da Nulidade do Ato Administrativo

Alegou a Contribuinte que “o Sr. Auditor extrapolou a sua competência, atribuída pela MPF N. 0510200.2010.00294-7, vez que esta não determinava a fiscalização do ano de 2008, tendo o sr. Fiscal extrapolado a sua competência, sem, contudo, aditar a MPF e requerer a sua substituição para fiscalizar o referido ano, deixando de observar o devido processo legal”.

Afirmou que “a LC no 105/2001 determina que os agentes fiscais poderão verificar livros e outros documentos do contribuinte, desde que nomeados à época através de MPF, determinando suas atribuições dentre outros limites ao poder de fiscalizar e tributar”.

Aduziu que “analisando literalmente a norma que rege a matéria objeto destas fundamentações de recurso, na MPF continha o período a ser fiscalizado (04/2006 a 12/2007) e o AFTN extrapolou a sua competência lavrando o auto de infração no período de 2008 que não estava contido na MPF e através deste período de 2008 buscou elementos para autuar”.

Ressaltou que “o Sr. AFTN não possuía autorização para fiscalizar o período de 2008, mas apenas 2006 e 2007. Assim como o Judiciário vem declarando a nulidade no lançamento por considerar o auditor como incompetente para lavrar o lançamento fiscal nos termos do art. 59 do Decreto n. 70.235/72, deve esse E. Tribunal, julgar incompetente o auditor, face não ter o mesmo mandado para fiscalizar 2008, e por assim dizer, com base neste determinar a tributação dos demais anos”.

Pleiteou assim, a nulidade do MPF da fiscalização nos presentes autos.

Pois bem.

A Contribuinte alegou que os Autos de Infração são nulos, vez que a autoridade fiscal teria competência para apuração nos períodos de 2006 e 2007, contudo fiscalizou e apurou tributos no ano de 2008.

Cabe esclarecer, que a autoridade fiscal verificou e analisou a DIPJ do ano calendário 2007, exercício 2008 e não a DIPJ do ano calendário 2008, desta forma foram auditados os fatos geradores referentes aos anos calendários de 2006 e 2007, em consonância com o Mandado de Procedimento Fiscal n. 0510200.2010-00294-7, razão pela qual não há que se falar na extrapolação da competência da autoridade fiscal.

Assim, os procedimentos fiscais seguiram as determinações da Portaria vigente à época dos fatos, qual seja a Portaria RFB nº 11.371/2007 e conforme as normas de regência, assim, não há atos ou fatos que maculem o Mandado de Procedimento Fiscal n.

0510200.2010.00294-7, razão pela qual, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Contribuinte, devendo ser mantido o acórdão recorrido nesta matéria.

Da Apuração do Lucro Real- IRPJ e CSLL

Aduziu a Recorrente que não houve os abatimentos de diversos itens, custos, insumos e demais elementos que devem ser abatidos para apurar o tributo pelo lucro real.

Asseverou que “a modificação inapropriada do regime de apuração fiscal para uma empresa que já havia confessado que seu contador não possuía habilidade necessária para determinadas formas contábeis e fiscais, redundou não só no cerceamento da defesa, mas também no aumento significativo da tributação”.

Defendeu que “apurar o tributo tomando-se por base apenas as saídas de mercadorias, tendo as declarações de ICMS, não produzem o direito de deduzir despesas e outros custos, assim, temos que as bases de cálculos foram majoradas”.

Sustentou que “outro ponto que prejudica em muito a Recorrente é que as Srs. Auditoras colocaram o Primeiro ano (2006) como presumido, impedindo, pois, de se abater os prejuízos fiscais deste ano e base negativa da CSSL no ano de 2007. Vale salientar que o ano de 2006 foi o ano de constituição da empresa, e por certo a Recorrente só teve gastos e um grande prejuízo. É por demais agir de uma forma arbitrária e ilegal, fulminando a Recorrente, que como visto, sequer recebeu as suas faturas das vendas. E impor o lucro real, inapropriadamente, por certo se apurou muito mais do que se deveria ter apurado com crédito tributário”.

Frisou que “a empresa não recebeu os valores constantes das notas fiscais, muito menos demonstrados nas saídas de mercadorias”.

Pois bem.

Insta destacar, que o procedimento fiscalizatório foi motivado pela existência de divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo ao fisco estadual, e os valores declarados através de suas DIPJ's e DCTF's.

Ressalta-se que a DIPJ e DCTF do ano-calendário de 2007 foram entregues “zeradas” pela Contribuinte.

Desta feita, a fiscalização concedeu a Contribuinte prazo para apresentar justificativas e esclarecimentos sobre as divergências constatadas no curso do procedimento fiscal, analisando assim, os livros contábeis e fiscais e demais documentos apresentados - Livros Diário, LALUR e Razão, Livro de Registro de Apuração do ICMS e Livro de Registro de Prestação de Serviços pela empresa autuada.

Assim, a autoridade fiscal realizou o confronto entre os valores registrados e os valores declarados nas respectivas DIPJ's e DCTF's apresentadas, constatando omissão de receitas-

receitas não contabilizadas; resultados operacionais não declarados; receitas da atividade não declaradas de IRPJ e a falta de recolhimento de CSLL; CSLL- omissão de receitas e CSLL- falta de recolhimento de CSLL.

Inconformada com o teor do acórdão recorrido, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual repetiu praticamente as fundamentações apresentadas nas impugnações, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador a quo, razão pela qual adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”.

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 16-84.517 proferido pela 14ª Turma da DRJ/SPO em 25/10/2018, como razão de decidir:

“(…)

AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ

Hipótese de Incidência e Base de Cálculo

6.18. Em linhas gerais, a Impugnante concentra sua defesa no argumento de que não houve a comprovação de aumento patrimonial exigido pelas normas jurídicas que disciplinam o Imposto de Renda, na não comprovação do nexo de causalidade dos valores apurados com lucro, faturamento e a omissão de receitas, na falta de consideração, pela Fiscalização, de erros materiais do contador e de notas fiscais faturadas e nunca recebidas.

6.19. Insurge-se, também, contra a utilização, como base de cálculo do IRPJ, de valores apurados como ICMS pagos ao Fisco dos Estados Bahia e/ou Pernambuco.

6.20. No entanto, tais alegações são improcedentes.

6.21. Como visto, o procedimento de fiscalização foi motivado pela existência de divergências entre os valores declarados, pelo Contribuinte, ao fisco estadual, e os valores declarados através de suas DIPJ's e DCTF's. Além disso, a DIPJ e DCTF do ano-calendário de 2007 foram entregues “zeradas”.

6.22. Vale frisar, novamente, que a Autoridade Fiscal concedeu prazo para o Contribuinte manifestar-se acerca das divergências identificadas no curso do

procedimento de fiscalização, inclusive com prorrogações de prazo, consoante orienta a legislação de regência. Conforme intimação fiscal:

(...)

6.23. As respostas às intimações foram no seguinte sentido:

(...)

6.24. De posse de todos os livros contábeis e fiscais e demais documentos apresentados - Livros Diário, LALUR e Razão, Livro de Registro de Apuração do ICMS e Livro de Registro de Prestação de Serviços, referentes ao período fiscalizado, o Auditor efetuou o confronto entre os valores ali registrados e os valores declarados nas respectivas DIPJ's e DCTF's apresentadas. Foram juntados elementos de prova às fls. 39/103, 109/118, e 131/158.

6.25. Nesse contexto, tomando como referência as aludidas respostas da Fiscalizada, e todos os elementos apresentados, foram apurados os seguintes fatos geradores:

1) Omissão de Receitas – Receitas Não Contabilizadas. Referente ao ano-calendário de 2007, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de receitas da atividade “Vendas”, apuradas conforme Demonstrativo de fl. 25, resultante do batimento entre as receitas contabilizadas nos Livros Diário e Razão, e as receitas de vendas declaradas no Livro Registro de Apuração do ICMS;

2) Resultados Operacionais Não Declarados. Referentes ao ano-calendário de 2007, correspondentes ao lucro operacional escriturado no 1º trimestre, 3º trimestre e 4º trimestre de 2007, conforme livros contábeis/fiscais, e não declarados. A DIPJ exercício 2008, ano-calendário 2007, às fls. 138/149, apresentada com todos os campos zerados.

3) Receitas da Atividade Não Declaradas. Referentes ao ano-calendário de 2006, correspondentes ao 3º trimestre e 4º trimestre de 2006, apuradas mediante a comparação entre as receitas de vendas ao mercado interno informadas no Livro Registro de Apuração do ICMS, e as declaradas à RFB, conforme Demonstrativo de fl. 26.

6.25.1. No caso, foram analisadas todas as informações e os documentos colocados à disposição pela empresa, procedendo-se a uma análise cuidadosa, e conferindo-lhes a qualificação jurídica apropriada.

6.26. Deste modo, não prosperam as alegações de que “a autuação deixou de observar prejuízos, deduzir despesas e custos apurados nos anos da fiscalização, ou seja, arbitrou valores, apurando imposto devido sobre elementos que não traduzem receita, lucro ou faturamento.”, ou “é direito do Contribuinte, contido no art. 5º, inciso XXXVI da C.F., a compensação dos prejuízos, ou ainda “os valores apurados como ICMS pagos ao Fisco dos Estados Bahia e/ou Pernambuco não devem fazer parte da base de cálculo do IRPJ, vez que não integram o lucro da empresa”.

6.27. Como já exposto, o Autuante agiu considerando fidedignas, como não poderia deixar de ser, as importâncias registradas no Livro de Apuração do ICMS prestadas pela própria Contribuinte por força de lei.

6.28. Tais informações, com indicação do faturamento da empresa, foram escrituradas com sistemáticas divergências em relação ao valor apresentado nas DIPJ's e DCTF'S's, e às receitas contabilizadas nos Livros Diário e Razão. Também constatou a existência de lucro operacional, conforme livros contábeis/fiscais, não declarado na DIPJ.

6.29. Ressalte-se que as informações contidas nos Livros Registro de Apuração de ICMS presumem-se verdadeiras, até que se prove ao contrário, e constituem provas documentais incontestes, que servem para fins de determinação da receita.

6.30. Observa-se ainda que a Fiscalização considerou somente as receitas de vendas no mercado interno para a apuração das bases de cálculo, a teor dos demonstrativos de fls. 25/26, e cópia dos Livros de ICMS às fls. 38/90.

6.31. Além disso, o próprio Sujeito Passivo admitiu desacertos e falta de organização de sua contabilidade.

6.32. Cabe, pois, à Impugnante provar o contrário, com elementos objetivos. Entretanto, os documentos juntados na defesa às fls. 196/349 não são hábeis a alterar o feito fiscal.

6.32.1. É certo que foram juntadas na defesa notas fiscais com um carimbo de “não incidência de ICMS”, acompanhadas de documentos relativos à exportação, mas a Impugnante não comprova que tais receitas tenham sido incluídas indevidamente por ela como vendas de mercadorias, em seus Livros de Apuração de ICMS.

6.33. Quanto às alegações de inclusão de ICMS nas bases de cálculo, ou falta de compensação de prejuízos, tem-se que:

Ano-calendário 2006

- No ano-calendário de 2006 a Fiscalização apurou os créditos tributários de IRPJ conforme o regime de tributação escolhido pelo Contribuinte, ou seja, lucro presumido.

- O lucro presumido é um regime simplificado, cuja base de cálculo tem como ponto de partida a “receita bruta” prevista no artigo 12 do Decreto Lei 1.598/77, sobre a qual a aplica-se o percentual de presunção de margem de lucro – no caso 8%, de acordo com a atividade econômica da empresa. Sobre a base de cálculo aplica-se a alíquota do Imposto de Renda.

- O percentual de presunção de margem de lucro, utilizado no cálculo do lucro presumido, já leva em conta as possíveis despesas dedutíveis que o Contribuinte teria.

- Deste modo, no caso de bases de cálculo do IRPJ apuradas pelo lucro presumido, não há que se falar em “dedução de tributos pagos, no caso o ICMS”, ou “compensação de prejuízos”.

Ano-calendário 2007

- No ano-calendário de 2007, tendo em vista a ineficácia da opção do Contribuinte pelo lucro presumido, a Fiscalização apurou os créditos tributários de IRPJ conforme o regime de tributação do lucro real.

- No regime de tributação com base no lucro real, cuja base de cálculo tem como ponto de partida a “receita líquida” (lucro contábil), seria possível a exclusão de impostos pagos, como o ICMS, a teor do art. 41, da Lei n. 8.981/95 e art. 344 do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99);

- Entretanto, o Contribuinte apenas apresentou alegações genéricas neste sentido, não tendo logrado comprovar que tenha havido a inclusão de ICMS pago nas bases de cálculo apuradas conforme os demonstrativos às fls. 05/07 e 25;

- Cabe ressaltar, ainda, que um dos fatos geradores apurados foi “Resultados Operacionais Não Declarados”, correspondentes ao lucro operacional escriturado no 1º trimestre, 3º trimestre e 4º trimestre de 2007, conforme livros contábeis/fiscais, e não declarados.

6.34. Cabe ao Sujeito Passivo comprovar os fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda. A este respeito, assim dispõem o artigo 333, inciso II, do antigo Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869, de 11/01/1973), e o artigo 373, inciso II, do novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 16/03/2015), a seguir transcritos:

(...)

6.35. No tocante às “planilhas anexas” citadas pela Impugnante, que demonstrariam valores de R\$ 947.165,71 que não foram recebidos, ou seja, receitas brutas/ faturamentos que nunca entraram no caixa da empresa, não foram localizadas nos autos.

6.35.1. E as planilhas juntadas às fls. 267/268 não são hábeis, por si só, a alterar o feito fiscal.

6.36. Portanto, procede a autuação por omissão de receitas, e por receitas e resultados operacionais não declarados, que correspondem a aquisição de disponibilidade econômica/ entradas para o patrimônio, fato gerador do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 43 do CTN.

Fundamentação Legal, Regime de Apuração e Alíquotas Aplicadas

Inocorrência de Cerceamento de Defesa

6.37. No tocante ao enquadramento legal do Auto de Infração referente ao IRPJ, não se justifica o inconformismo da Defendente. Como já exposto, toda a

fundamentação legal está apresentada no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 05/07.

6.38. Quanto à sistemática de apuração adotada, além dos dispositivos legais contidos no anexo acima referido, o Relatório de Encerramento da Ação Fiscal explica o regime de tributação adotado em cada ano-calendário.

(...)

6.39. Portanto, ao contrário do que afirma a Impugnante, a Fiscalização elaborou um conjunto de anexos demonstrativos e planilhas, o qual, combinado com a descrição dos fatos, mostra cabalmente a forma como foi apurado e calculado o crédito tributário de IRPJ, caracterizando plenamente todos os elementos do fato jurídico tributário, pelo que não se vislumbra qualquer prejuízo à Contribuinte para a perfeita inteligência acerca da matéria autuada.

6.40. No caso concreto, o IRPJ foi apurado da seguinte forma, a teor dos dispositivos legais do anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, onde se destaca.

Ano-calendário 2006 – Tributação pelo Lucro Presumido

Infração: Receitas da Atividade Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto 3000/99

(...)

6.40.1. Assim, de acordo com o Demonstrativo de Apuração à fl. 08:

- as bases de cálculo foram apuradas com a alíquota de 8% sobre a receita bruta (atividades em geral), e o IRPJ devido em cada trimestre foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo correspondente (lucro presumido); e - as parcelas do lucro presumido que excederam R\$ 60.000,00 sujeitaram-se à incidência do adicional de imposto de renda calculado à alíquota de 10%.

Ano-calendário 2007 – Lucro Real, trimestral

Omissão de Receitas – Receitas Não Contabilizadas

(...)

6.40.2. Assim, de acordo com o Demonstrativo de Apuração às fls. 09/10:

(...)

as bases de cálculo foram apuradas com a alíquota de 8% sobre o lucro real, e o IRPJ devido em cada trimestre foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo correspondente (lucro real); e - as parcelas do lucro real que excederam R\$ 60.000,00 sujeitaram-se à incidência do adicional de imposto de renda calculado à alíquota de 10%.

6.41. Contrariamente ao apontado, e como já exposto, o Relatório de Encerramento da Ação Fiscal e os demonstrativos anexos mostram que a

Autoridade Lançadora efetuou a descrição detalhada dos fatos geradores do IRPJ, produzindo relato individualizado para cada infração lançada, contendo demonstrativos com informações e valores extraídos dos livros contábeis e fiscais fornecidos pelo próprio Autuado, além de apresentar as pertinentes normas legais infringidas.

6.42. Ademais, o conteúdo da impugnação mostra que o Autuado teve compreensão exata das infrações a ele imputadas, o que lhe permitiu apresentar defesa com impugnação especificada dos fatos.

6.43. Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL

Hipótese de Incidência e Base de Cálculo

6.44. Na impugnação contra o Auto de Infração de CSLL o Contribuinte insurge-se contra a não comprovação do nexo de causalidade dos valores apurados com lucro líquido, faturamento e a omissão de receitas, exigido pelas normas jurídicas que disciplinam a CSLL, e também contra a falta de consideração, pela Fiscalização, dos prejuízos que a empresa teve.

6.45. Entretanto, não merecem prosperar as alegações da Defendente, como segue.

6.46. Como já exposto nos itens 6.21 a 6.24, a Fiscalização efetuou o cotejo entre os valores registrados nos livros contábeis e fiscais e demais documentos apresentados, quais sejam, Livros Diário, LALUR e Razão, Livro de Registro de Apuração do ICMS e Livro de Registro de Prestação de Serviços, referentes ao período fiscalizado, e os valores declarados nas respectivas DIPJ's e DCTF's apresentadas, ressaltando-se que a DIPJ e DCTF do ano-calendário de 2007 foram entregues "zeradas".

6.47. Com o resultado deste cotejo, e com as respostas da empresa às intimações fiscais, foram apurados os seguintes fatos geradores:

- 1) Falta de Recolhimento da CSLL. Referente ao ano-calendário de 2007, em razão de existir lucro operacional escriturado no 1º trimestre, 3º trimestre e 4º trimestre de 2007, conforme livros contábeis/fiscais, e não declarado, conforme DIPJ exercício 2008, ano-calendário 2007, às fls. 138/149, apresentada com todos os campos zerados;
- 2) CSLL – Omissão de Receita. Referente ao ano-calendário de 2007, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de receitas da atividade "Vendas", apuradas conforme Demonstrativo de fl. 25, resultante do batimento entre as receitas contabilizadas nos Livros Diário e Razão, e as receitas de vendas declaradas no Livro Registro de Apuração do ICMS;
- 3) CSLL - Falta de Recolhimento da CSLL. Referente ao ano-calendário de 2006, correspondentes ao 3º trimestre e 4º trimestre de 2006, apuradas mediante a comparação entre as receitas de vendas ao mercado interno informadas no Livro

Registro de Apuração do ICMS, e as declaradas à RFB, conforme Demonstrativo de fl. 26.

6.48. Deste modo, não prosperam as alegações de que “a autoridade fiscal ao arbitrar seu lançamento deixou de observar que notas fiscais não representam lucro, lucro real ou lucro líquido.”, ou “é direito do Contribuinte, contido no art. 5º, inciso XXXVI da C.F., a compensação dos prejuízos, ou ainda “Tais alterações representam tributação não sobre o lucro líquido, mas, sim, sobre o patrimônio”.

6.49. O que se verifica nos autos é a efetiva realização de vendas de mercadorias e, portanto, o auferimento de receitas não oferecidas à tributação, as quais estão lastreadas nos Livros de Apuração do ICMS emitidos pelo próprio Contribuinte.

6.50. Tais informações, com indicação do faturamento da empresa, foram escrituradas com sistemáticas divergências em relação ao valor apresentado nas DIPJ's e DCTF'S's, e às receitas contabilizadas nos Livros Diário e Razão. Também constatou a existência de lucro operacional, conforme livros contábeis/fiscais, não declarado na DIPJ.

6.51. Ressalte-se novamente que as informações contidas nos Livros Registro de Apuração de ICMS presumem-se verdadeiras, até que se prove ao contrário, e constituem provas documentais incontestes, que servem para fins de determinação da receita.

6.52. Como já observado, foram juntadas, na defesa, notas fiscais com carimbo de “não incidência de ICMS”, acompanhadas de documentos referentes à exportação, mas não houve prova de que tenham sido incluídas como vendas de mercadorias, em seus Livros de Apuração de ICMS.

6.52.1. Quanto às alegações de inclusão de ICMS nas bases de cálculo, ou não compensação de prejuízos, repise-se:

- no ano-calendário de 2006 a Fiscalização apurou os créditos tributários de CSLL conforme o regime de tributação do lucro presumido, no qual o percentual de presunção de margem de lucro já leva em conta as possíveis despesas dedutíveis que o Contribuinte teria. Deste modo, não há que se falar em “dedução de tributos pagos, no caso o ICMS”, ou “compensação de prejuízos”.

- no ano-calendário de 2007, tendo em vista a ineficácia da opção do Contribuinte pelo lucro presumido, a Fiscalização apurou os créditos tributários de CSLL conforme o regime de tributação do lucro real. Entretanto, o Contribuinte apenas apresentou alegações genéricas neste sentido, não tendo logrado comprovar qualquer incorreção nas bases de cálculo apuradas.

6.53. Também não houve comprovação, pela Autuada, de que “IPI, constituição e aquisição de máquinas, bem como empréstimos” tenham sido incluídos nas bases de cálculo.

6.54. No tocante às “planilhas anexas” citadas pela Impugnante, que demonstrariam valores de R\$ 947.165,71 que não foram recebidos, ou seja,

receitas brutas/ faturamentos que nunca entraram no caixa da empresa, não foram localizadas nos autos.

6.54.1. E as planilhas juntadas às fls. 451/452 não são hábeis, por si só, a alterar o feito fiscal.

6.55. A teor do já exposto, ao Sujeito Passivo cabe a comprovação dos fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda.

6.56. Portanto, procede a autuação por omissão de receitas, e por receitas e resultados operacionais não declarados, que correspondem a auferimento de lucros, fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido, nos termos da Lei nº 7.689/1988:

(...)

Fundamentação Legal

Inocorrência de Cerceamento de Defesa

6.57. Quanto ao enquadramento legal do Auto de Infração referente à CSLL, não se justifica o inconformismo da Defendente. Como já exposto, toda a fundamentação legal está apresentada no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 17/19.

6.58. Quanto à sistemática de apuração adotada, além dos dispositivos legais contidos no anexo acima referido, o Relatório de Encerramento da Ação Fiscal explica o regime de tributação adotado em cada ano-calendário, como já exposto no item 6.38.

6.59. Ou seja, a forma como foi apurado e calculado o crédito tributário de CSLL foi cristalinamente demonstrada pela Fiscalização, caracterizando plenamente todos os elementos do fato jurídico tributário, não havendo que se falar em qualquer prejuízo ao entendimento do Contribuinte. No caso concreto, a CSLL foi apurada nos termos do artigo 2º da Lei nº 7.689/1988, já transcrito, e conforme os dispositivos legais do anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, onde se destaca:

Ano-calendário 2006

Infração: Falta de Recolhimento da CSLL

(...)

6.60. Quanto à alegação de que o artigo 37 da Lei 10.637/02 foi revogado pela Lei 11.727/08 o que impõe a nulidade do Auto de Infração por falta de tipicidade legal, não merece prosperar:

- o anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 17/19 cita o artigo 37 da Lei 10.637/02 que era o vigente para cálculo da CSLL à época dos fatos geradores (2006-2007):

Lei nº 10.637/2002

Art. 37. Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2003, a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será de 9% (nove por cento). (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

- a partir de 1º de maio de 2008, a alíquota da CSLL é de (Lei nº 11.727, de 2008, art. 17):

(...)

6.61. Ou seja, com a edição da Lei nº 11.727 em 2008 a alíquota da CSLL da empresa ora autuada continuou sendo de 9%, no entanto, esta nova lei não é aplicável aos fatos geradores ocorridos em 2006 e 2007, objeto da autuação.

6.62. Assim, verifica-se nos autos exatamente o contrário do que foi alegado pela Impugnante, tendo em vista que todos os procedimentos adotados pela Fiscalização foram feitos de acordo com a legislação vigente, e possibilitaram que o Contribuinte exercesse, plenamente, o seu direito de defesa.

6.63. Deste modo, não há que se falar em cerceamento de defesa no presente caso, uma vez que: (i) os procedimentos fiscais, realizados junto à Impugnante, seguiram rigorosamente a legislação em vigor; (ii) o Contribuinte teve ciência das autuações, efetuadas de modo que houvesse pleno conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que as motivaram; (iii) a Autuada manifestou-se com a apresentação de impugnação”.

Ante o exposto, deve ser mantido o acórdão recorrido neste tópico.

Da Multa Confiscatória

Afirmou Contribuinte que “a prática do poder soberano para fins de confisco é expressamente vedada pela Constituição Federal do Brasil, nos termos do seu artigo 150, inciso IV”.

Pontuou que “a multa moratória, não pode ser utilizada pelo Fisco para cobrar do contribuinte valores de tal monta que caracterizem, no caso concreto, evidente confisco do patrimônio dos autores”.

Pleiteou que a multa cominada seja adequada ao patamar legal de 20%.

Pois bem.

Insta elucidar, que a multa aplicada pela fiscalização de caráter moratório, em se tratando da administração pública, está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Desta feita, não se que se falar na ilegalidade da multa aplicada, conforme pleiteia a contribuinte.

No que tange a alegação de que a penalidade aplicada teria efeito confiscatório, deve-se destacar que esta Turma de Julgamento não pode apreciar tais questões, conforme determinada a Súmula CARF nº 2, vinculante a todos os conselheiros julgadores.

Senão vejamos, a Súmula CARF nº. 2, cujo teor segue abaixo:

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

Da Redução da Multa

Insta destacar, que mais uma vez os argumentos esbarram na obrigação de a administração pública observar o princípio da legalidade.

Cabe esclarecer, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo tão somente a autoridade fiscal, após verificar o descumprimento da obrigação, aplicar a penalidade conforme dispõe a norma de regência.

Senão vejamos o que preconiza o artigo 142 do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Logo, correta a providência tomada pela fiscalização ao lavrar o auto de infração exigindo a multa moratória de 30%, pois caso contrário, haveria motivo para responsabilização funcional do agente público, já que a infração relativa ao cumprimento da obrigação foi constatada.

Por fim, deve-se destacar que a multa moratória aplicada de 30% está vinculada as normas de regência que tratam da matéria, desta feita, não há que se falar na redução da penalidade ao patamar legal de 20%.

Ante o exposto, rejeito tal pedido.

Diligência

A Recorrente pleiteou a realização de diligência para a elucidação dos fatos.

Pois bem.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação da Súmula CARF nº. 163, senão vejamos:

“Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Dispositivo

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator