



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

Processo n° 10580.005679/2004-35
Recurso n° 169528 Voluntário
Acórdão n° 1102-00213 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2010
Matéria ARBITRAMENTO DO LUCRO
Recorrente HS PREMOLDADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA
Recorrida 1a.TURMA DRJ SALVADOR/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa:

PAF — PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO — Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF — PRINCÍPIO INQUISITÓRIO — O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso.

PAF — ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO — Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexisterem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

PAF – INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – O afastamento da aplicabilidade de lei ou de ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade. SÚMULA CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PAF – ESCRITURAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OBRIGATORIEDADE – A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem a guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não

prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes: o livro caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária; o livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário e todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores. (art. 7º. da Lei 9317/1996)

PAF ARBITRAMENTO DO LUCRO – Cabe o arbitramento do lucro quando o contribuinte, não apresentar a escrituração exigida para comprovar a acerto no procedimento escolhido para apuração do lucro tributável. ao qual encontra-se submetido.

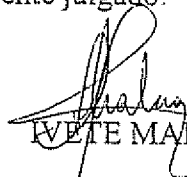
IRPJ – BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO – O artigo 44 do CTN determina que: “a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”

LANÇAMENTOS DECORRENTES - .CSLL/ IRRF/PIS/COFINS – Tratando-se de lançamentos decorrentes, mantidos os valores tributáveis que lhes deram causa, deve-se dar a estes o mesmo destino.

Preliminares Afastadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO –Presidente e Relatora

EDITADO EM: 07 JUL 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente da Turma), João Otavio Opperman Thomé, Silvana Rescigno Barreto, José Sergio Gomes (Suplente convocado), Manoel Mota Fonseca e João Carlos Lima Junior (Vice-Presidente)



Relatório

Trata de exigência consignadas nos lançamentos de fls. 04 a 68, lavrados para a exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls.04/09; e reflexos, Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, fls 20/35; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL fls.36/52; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, fls.53/68, cujos fatos geradores dizem respeito aos anos calendários de 1999/2003. Enquadramento legal no artigo 530, III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999),

O Relatório Fiscal (docs. de fls. n's. 04 a 19 e 70), narra o procedimento e a razão do arbitramento dos lucros, que se dá com base na receita bruta conhecida (valores lançados nas notas fiscais de saída, ajustados os descontos incondicionais, as devoluções de vendas e as vendas canceladas, iguais aqueles declarados ao fisco estadual pelo contribuinte), em razão da falta de apresentação dos livros contábeis que suportaram a escrita.

Ciência em 23/06/2004, a Contribuinte oferece as razões impugnatórias, às fls. 114/237, onde, citando doutrina e jurisprudência, impugna os referidos lançamentos. Relativamente ao lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, inicia arguindo nulidade do procedimento, por ausência de descrição precisa dos fatos imputados, dos fatos geradores e da fundamentação legal que pretensamente dá sustentação ao "atrapalhado Auto de Infração, se reduz a um emaranhado de dispositivos legais, destilados sem nenhuma conexão a fatos e eventos soltos no ar", o que lhe impede de apresentar uma defesa segura.

Fatos em si suficientes para se decretar a nulidade do Auto de Infração, posto que infringem o artigo 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70235, de 1972, e artigo 2º e 50, inciso II, da Lei nº 9.784, de 1999, que regulamenta o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública.

Em vasto arrazoado reclama de violação ao princípio da legalidade, do contraditório e o da ampla defesa, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (transcrição fls. ns. 118 e 119).

No demonstrativo da multa e dos juros aplicados não haveria como se aferir a legalidade ou legitimidade dos valores ali consignados, ante a ausência de índice de atualização do valor originário, de sorte a se saber como a Autoridade Fiscal encontrou tais valores.

Extremado se mostrara o arbitramento, porque não se omitira ou tivera má-fé além do que o lançamento se baseara em mera presunção. Cabível, se presentes os seguintes requisitos: "a prévia desonestidade do sujeito passivo nas informações prestadas ou a utilização de provas, por parte da Administração, que assegurem a existência da má-fé por parte do contribuinte, descrita dentro da esfera dolosa, ou seja, com o precípuo fim de burlar a fiscalização e omitir fato gerador de imposto, culminando por implicar na sonegação da exação em tela".

Reclama da falta de cumprimento do princípio da ampla defesa, o que também implica em nulidade do procedimento.

Discorre sobre a obrigatoriedade das empresas em manterem uma escrita contábil, se forem tributadas com base no lucro real, sendo discricionária a manutenção ou não de uma Contabilidade Regular, quando forem tributadas com base no lucro presumido ou optantes pelo SIMPLES. Nessa conformidade se infere que o arbitramento do lucro aplicado pelo Fisco, ocorre via de regra em consequência da empresa não poder demonstrar seu lucro bruto em face da ausência de uma contabilidade regular, tendo por base suposta exclusão do regime simplificado de pagamento de impostos, o que não se coaduna com a verdade dos fatos.

Fora excluída do simples pelo Ato Declaratório nº 023, de 12 de maio de 2004, processo 10.580.003001/2004-18, que informa a retroação do ato a partir de 01/10/2002 e o autuante, afirma que, mesmo assim, apresentara, indevidamente suas declarações de pessoa jurídica tributada pelo SIMPLES, em todo período examinado.

Todavia o arbitramento só caberia em 2001, único ano no qual extrapolou o valor do faturamento, a causa de sua exclusão do regime. Deste modo, como a legislação do SIMPLES não obriga a que se mantenha a mesma escrituração contábil dos optantes pelo lucro real não há que falar-se em recusa na apresentação dos livros fiscais que 'amparariam a sua tributação com base no lucro real' (sic), muito menos em lavratura de auto de infração por arbitramento".

Considerado o conceito de renda como acréscimo patrimonial, no presente caso, está ausente o fato gerador do IRPJ. Embora conhecida a receita bruta através da venda de produtos de fabricação própria, não restou comprovado que o seu patrimônio sofreu algum acréscimo.

Reclama da aplicação dos juros, da multa, da aplicação da taxa SELIC. Pede o cancelamento das exigências.

Repisa os mesmos argumentos para os outros tributos, especialmente as alegações da nulidade do processo: pelo cerceamento ao seu direito de defesa; em face da ausência de pressupostos ensejadores do arbitramento. Complementa sobre a impossibilidade da adoção dos juros de mora com base na Taxa SELIC, e da cobrança de multa, por seu caráter confiscatório.

No tocante ao lançamento da CSLL (fls.141 a 164), alega, em síntese, a inexistência do seu fato gerador, uma vez que este é determinado através do conceito de lucro, que é uma espécie de renda. Mesmo havendo receitas provenientes de vendas de produtos de fabricação própria, não restou comprovado acréscimo patrimonial a partir delas.

Em relação à COFINS (fls. 165 a 201), em síntese, repisa a ilegalidade na sua cobrança, porquanto a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não poderia aprovar o aumento da alíquota de 2% para 3% e alargar sua base de cálculo, originalmente o faturamento, fazendo-a incidir sobre a receita bruta, alterando as disposições da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Tais alterações através de lei ordinária se configuram em verdadeira invasão de competência. Também, ao definir no seu artigo 3º, que o faturamento, base de cálculo da contribuição, corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida como a totalidade das receitas auferidas, incluindo outras receitas não englobadas no conceito de faturamento, a referida Lei nº 9.718, ampliou a base de cálculo da referida Contribuição, contrariando o artigo 195, inciso 1, da Constituição Federal.

A Emenda Constitucional nº 20, de 1998, padece de vício formal oriundo do processo legislativo, uma vez que o seu projeto original aprovado na Câmara dos Deputados, apesar de alterado no Senado, não retomou àquela Câmara para que as alterações fossem ali votadas, sendo o projeto promulgado pelo Senado com as alterações ali realizadas, e assim, teria sido descumprido o § 2º, do artigo 60, da Constitucional, o que tomaria a referida Emenda inconstitucional.

Afirma que a Lei nº 9.718, de 1998 é inconstitucional pois violou o princípio da anterioridade previsto no artigo 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. A contribuição é sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal. O aumento de alíquota e a alteração da base de cálculo ali previstos só poderiam ser exigidos após 90 (noventa) dias da promulgação da referida Lei, ou seja, só a partir de março de 1999.

Aduz que ao ampliar o conceito de faturamento para o conceito de renda bruta a Lei nº 9.718, de 1998, ofendeu os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional como também se coloca em verdadeiro conflito com a própria Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que, a rigor, considera faturamento coisa distinta do conceito de renda bruta.

No tocante ao PIS (fls. 202 a 237), contesta o lançamento, repetindo, mesmos argumentos oferecidos no seu arrazoadado em relação a COFINS, especialmente no que diz respeito à ilegalidade da cobrança; à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998; da necessidade de lei complementar para alteração, da inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 20; da ofensa ao princípio da anterioridade e do artigo 109 e 110, do CTN, já aqui sintetizados, para finalizar reiterando o pedido de improcedência dos Autos de Infração.

A decisão de fls.245/265, afasta as preliminares e, no mérito, considera procedente os lançamentos, cuja a ementa a seguir se reproduz:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL 411 Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO DESCRIÇÃO DOS FATOS. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

Incabível a pretensão de nulidade do Auto de Infração, se na descrição dos fatos constam todos os elementos que deram causa ao lançamento, dando suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los de forma a permitir o exercício pleno do direito de defesa, em consonância com a legislação que rege a matéria.

ASSUNTO' IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 • PESSOA JURIDICA. SIMPLES EXCLUSÃO.

ESCRITURAÇÃO. APRESENTAÇÃO À AUTORIDADE TRIBUTÁRIA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Estando sujeita às normas de tributação das demais pessoas jurídicas, o contribuinte excluído da sistemática de tributação do SIMPLES tem o dever de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal. A falta de sua apresentação à autoridade tributária autoriza a realização do arbitramento do

lucro com base-na- receita- bruta conhecida, e o correspondente lançamento para a exigência do crédito tributário devido

ALEGAÇÕES ÔNUS DA PROVA

Considera-se sem efeito as alegações contestando a existência de crédito tributário regularmente constituído, se desacompanhadas de prova, eis que o ônus da prova compete ou cabe à pessoa que alega os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de direito.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

Contribuição para o PIS Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS IRPJ. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS DECORRÊNCIA.

Em se tratando dos mesmos pressupostos fáticos que serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, "mutatis mutantis", devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição para a Contribuição para o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, em decorrência da relação de causa e efeito existente entre eles.

Lançamento Procedente

Ciência da decisão em 28 de fevereiro de 2008, fls. 273, recurso interposto em 27 de março, fls.276/320 onde repisa os argumentos oferecidos em sede de impugnação. Inicia justificando a ausência de depósito/ arrolamento de bens, frente a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976, na qual o STF, no mérito julgou, por unanimidade, procedente a ação para declarar a inconstitucionalidade do art. 32 da Medida Provisória nº 699-41, de 1998, convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002, que deu nova redação ao artigo 33, 2º, do Decreto nº 70.235, de 6/03/92.

Aduz a nulidade do auto de infração,(1) por ferir o princípio da legalidade, linha na qual expende vasto arrazoado para dizer que o procedimento descumpriu o artigo 10, incisos III e IV do Decreto 70235/72, bem como o artigo 2º. da Lei 9784/99.

Alega vício por desrespeito ao contraditório e a ampla defesa, com ferimento ao artigo 5º., LV da Constituição Federal., quando não consigna o lançamento a discriminação clara e precisa dos fatos geradores.

Discorre sobre fato gerador (art.114 e 115do CTN). Diz que o vício formal no lançamento impediu a produção de uma defesa consistente, porque "a fundamentação legal que pretensamente dá sustentáculo ao atrapalhado Auto de Infração se reduz a um emaranhado de dispositivos Legais, destilados sem nenhuma conexão a fatos e eventos - soltos no ar, portanto, impossibilitando, também aqui, a defesa segura da Impugnante". Linha na qual cita e



transcreve ementas dos acórdãos 303-25277, DOU de 10/03/89; 106-2.080, de 14/05/1990; 106-2.552, 20/05/90

Reproduz doutrina para reclamar da forma como os valores referentes aos juros e multas foram calculados, porque: “1) não há índice de atualização do valor originário, de sorte que, não se sabe como a Autoridade Fiscal encontrou àqueles valores; 2 - não há indicação do modo utilizado para se obter o percentual dos juros”

Nulidade do auto de infração (2)– por ausência dos pressupostos ensejadores do arbitramento.

Reclama da impertinência do arbitramento, (3)transcreve o artigo 148 do CTN, transcreve comentário da Prof. Mizabel Derzi a este artigo e conclui que ao arbitrar o seu lucro a fiscalização presumiu má fé em seu procedimento, o que não se verificou em nenhuma etapa dos trabalhos de auditoria e complementa para afirmar que:

“... em nenhum momento criou óbices à atuação do fisco. Como medida de Exceção que é, todos os requisitos e formalidades para sua utilização devem ser observados, sob pena de tornar nulo todo o procedimento. Desta forma, impossível não reconhecer que o arbitramento realizado é absolutamente arbitrário, vez que não observou os mínimos requisitos exigidos para sua validade, quais sejam: a prévia desonestidade do sujeito passivo nas informações prestadas ou a utilização de provas, por parte da Administração, que assegurem a existência da má-fé por parte do contribuinte, descrita dentro da esfera dolosa, ou seja, com o precípua fim de burlar a fiscalização e omitir fato gerador de imposto, culminando por implicar na sonegação da exação em tela.”

Como optante do SIMPLES não estaria obrigado a manter escrita regular . Nesta conformidade a exigência da apresentação dos documentos contábeis se mostra arbitrária.

Repisa os argumentos quanto a ilegalidade da cobrança da COFINS (4) e da necessidade de lei complementar para alterar as normas referentes a este tributo. Comenta que a Lei 9718/98, com status lei ordinária, não teria poder para alterar a base de cálculo e alíquota da COFINS, sendo inconstitucional porque invadiu competência de outro ente tributante. Pede o reconhecimento deste fato.

Em vasto arrazoado discorre sobre esta tese e a manobra , através da Emenda Constitucional nº. 20, que pretendeu “constitucionalizar” a cobrança. Mas, no seu entender o diploma serviu, apenas, para deixar consignada a inconstitucionalidade da mencionada lei modificativa das contribuições, face ao artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, vigente à época de sua promulgação, onde somente era possível a incidência da Cofins sobre o faturamento das pessoas jurídicas, e não sobre a receita bruta destas.

Continua para reclamar da inconstitucionalidade da emenda constitucional nº 20, por descumprimento do rito instituído no artigo 60 da Carta Federal, linha na qual explica todo o trâmite legislativo e os supostos erros em sua concepção. Reproduz decisões judiciais que secundariam sua tese.



Prossegue para afirmar que o vício formal oriundo do processo legislativo, vincula a eficácia jurídica da norma, compromete sua existência tendo em vista o desacordo com a Carta Maior. Neste sentido, a Emenda Constitucional nº 20/98 deve ser declarada incidentalmente inconstitucional, por não ter observado, à risca, o disposto no artigo 60 da Constituição Federal.

Refere-se a ofensa ao princípio da anterioridade(3) , porque a Lei 9718/98, artigo 17, não observou a anterioridade nonagesimal, bem como o comando dos artigos 109 e 110 do CTN.

Aduz a impossibilidade da utilização de juros moratórios com incidência da SELIC. Reclama da aplicação da multa porque teria caráter confiscatório. Distingue o caráter punitivo da multa e sua diferença em relação aos juros. (Esses, sim, com características compensatórias).

No que concerne à exigência da CSLL, afirma que INEXISTE O FATO GERADOR para sua exigência(4), uma vez que a hipótese de incidência é o Lucro. A Constituição da República, ao dispor sobre os fenômenos econômicos que podem servir de base de cálculo das contribuições sociais elenca o lucro da pessoa jurídica como um deles (art. 195, inc. I, "c"). Deste modo, apenas o contribuinte que auferir lucro estará obrigado a recolher a CSLL. Sem a verificação do fato gerador, não há relação jurídica obrigacional tributária.

A despeito do ingresso de receitas provenientes de vendas de produtos de fabricação própria, não restou comprovada alteração em seu patrimônio. Equivocada, portanto, a fiscalização ao pretender fazer do conceito de renda (e de lucro) um conceito estático, quando na verdade ele é dinâmico.

Alude, ainda, a inexistência do FATO GERADOR DO IMPOSTO SOBRE A RENDA(5), pois a sua hipótese de incidência é a renda, como dispõe a Constituição da República ao atribuir à União Federal competência para instituir impostos (artigo 153, inciso III). Mais explícito o Código Tributário Nacional ao dispor que o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (art. 43, incisos I e II).

O inciso I do artigo 43 do CTN caracteriza a renda como o produto do capital, do trabalho ou de ambos, enquanto que o inciso II do mesmo artigo conceitua - proventos de qualquer natureza - como acréscimos patrimoniais que não sejam produto do capital, do trabalho ou de ambos.

A noção de saldo positivo traduz a idéia de um plus, de um extra, de um acréscimo. Logo se vê que se trata de um conceito dinâmico, pois a verificação do acréscimo requer a existência de um dado anterior. E no seu caso não se comprova acréscimo em seu patrimônio.

Conceitua renda à luz do CTN, o diferencia de patrimônio, e destaca que os recursos oriundos de vendas de mercadoria de fabricação própria não se coadunam com o conceito de acréscimo patrimonial suficiente para a caracterização do conceito de renda. (6)

Repete para o PIS os mesmos argumentos expendidos em relação à COFINS e assim pontua: "em suma, como a Lei nº 9718/98 alterou a base de cálculo do PIS e, tendo em vista o fato da mesma ser uma lei ordinária, conclui-se que tal norma legal nasceu com vício formal insanável, uma vez que invadiu uma competência destinada a leis complementares, devendo, assim, ser reconhecida a sua inconstitucionalidade."



Dizendo restar demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, face às irregularidades colacionadas, pede que seja acolhido o presente recurso para cancelamento das exigências

Despacho de fls.330 dá seguimento ao recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ivete Malaquias Pessoa Monteiro , Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Em litigio as exigências para o imposto de renda e contribuições, cujos fatos geradores dizem respeito aos anos calendários de 1999/2003, decorrente do arbitramento dos lucros, tendo em vista ausência da comprovação do acerto da Contribuinte, em seus assentamentos contábeis e fiscais. O enquadramento legal se faz no artigo 530, inciso III, do RIR/99.

A empresa optante pelo SIMPLES, foi desenquadrada por excesso de receita em todo período fiscalizado e, intimada a apresentar a documentação que respaldasse a sua contabilidade deixou de fazê-lo

A contribuinte aduz várias preliminares de nulidade, seja por ofensa aos princípios norteadores do processo tributário (da legalidade, do contraditório, da ampla defesa), bem como por suposta existência de vício formal, porque “a fundamentação legal que pretensamente dá sustentáculo ao atropalhado Auto de Infração se reduz a um emaranhado de dispositivos Legais, destilados sem nenhuma conexão a fatos e eventos - soltos no ar, portanto, impossibilitando, também aqui, a defesa segura da Impugnante” e ainda, por ausência dos pressupostos ensejadores do arbitramento.

Mas, a análise tanto das fls.05 do auto de infração, repisadas e detalhadas no Relatório fiscal de fls. 70, provam que não assiste razão a Contribuinte, por em ambos constam os fatos (verdade material) bem como os suportes legais das exigências. Como exemplo transcrevo parte do relatório de fls. 70:

(...)

No curso do procedimento fiscal instaurado contra o contribuinte acima identificado e em cumprimento ao determinado no MPF nº 036-1, emitido em função de trabalho de verificação da regularidade do recolhimento do SIMPLES, pelos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados, optantes deste regime diferenciado e favorecido de tributação, período Janeiro de 1999 a Dezembro 2003, constatei os seguintes fatos:

contribuinte apresentou indevidamente suas declarações de pessoa jurídica pelo SIMPLES (PJ-SIMPLES), haja vista encontrar-se excluído dessa sistemática de tributação no período examinado (auferiu receita bruta em montante superior ao limite estabelecido para ingressar ou permanecer no SIMPLES);

2º - intimado por duas vezes a apresentar os livros que amparariam a sua tributação com base no lucro real, nos períodos que se declarou indevidamente como SIMPLES, anos calendários 1999 a 2003, o mesmo não os apresentou.



3º - assim, em virtude do acima exposto, e ainda pelo fato do contribuinte não manter escrituração contábil, na forma da legislação comercial e fiscal específicas para apuração dos seus resultados pelo Lucro Real, o autuado teve sua tributação determinada com base nos critérios do lucro arbitrado, no caso, com base na receita bruta efetivamente conhecida.

4º - Cabe ressaltar, por sua vez, que os valores da receita bruta foram obtidos com base nos valores lançados nas notas fiscais de saída como vendas efetuadas, abatidos os descontos incondicionais, as devoluções de vendas as vendas canceladas, valores estes que conferem com os declarados ao fisco estadual pela Contribuinte.

(...)

Deste modo os autos provam que não houve qualquer violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, bem como nenhum ferimento aos princípios de regência do PAF. Daí não caber se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal. Esta a posição de vários julgados desta corte como se vê nas reproduções abaixo:

"Ac 107-05.683 de 10/06/1999 PAF — NULIDADE — Não cabe argüição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1992;

Ac.108.05.937 — NULIDADE DE LANÇAMENTO — A menção incorreta na capitulação legal da infração ou mesmo a sua ausência, não acarreta a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos das infrações nela contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas."

O acerto do procedimento é inconteste, pois não havia escrita regular, fato que se subsume ao comando do artigo 530, III do RIR/1999, cuja redação é a seguinte :

"Artigo 530 –O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei 8981, de 1995, art.47, e Lei 9430, de 1996, art.1º):

(...)

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do artigo 527;

Ou seja, apenas a título de argumentação, a Contribuinte estaria obrigada, no mínimo à escrituração do Livro Caixa e como se viu na transcrição do relatório acima reproduzido, a Contribuinte não apresentou nenhuma prova de sua escrituração contábil.

O Parecer Normativo nº 23/1978, ao tratar das hipóteses de arbitramento, referindo-se ao inciso I do art 539 do RIR/1994, distinguiu o arbitramento como forma de aferição de lucro e não como penalidade, quando afirmou com propriedade que:

"Falta de escrita regular - O pressuposto de fato previsto no inciso (falta de escrituração regular) não distingue as causas dessa falta. O arbitramento não representa penalidade e sim valoração do lucro tributável."

Deste modo não avança, também, a pretensão da Contribuinte de que o arbitramento é penalidade só cabendo nos casos de má fé, o que não se verificara no procedimento.

O lançamento usa no cálculo da exigência o arbitramento, que embora associado a uma idéia de penalidade, nada mais é que uma forma de tributação, prevista no artigo 44 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis

A Lei 9430/1996, vem, em nível infraconstitucional, repetindo "as formas de determinação das bases tributáveis, (lucro real, presumido ou arbitrado) e em nenhum dos casos se refere a "penalidade ou sanção", como se vê na letra dos dispositivos seguintes,

Lei 9430/1996:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente,

(...)

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

§ 1º Na apuração do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração.

§ 2º Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado será o valor resultante da



soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração

Decisões administrativas também vem na mesma linha, como é exemplo o acórdão 108-09612, de 27/05/2008, assim ementado:

EXCLUSÃO DO SIMPLES - AUSÊNCIA DE ESCRITA COMERCIAL. Quando o contribuinte é declarado excluído do SIMPLES e não atende à solicitação do Fisco para apresentação dos livros Diário, Razão e LALUR, revela-se correto o arbitramento dos lucros efetuado com base na receita bruta, por ser esta claramente conhecida, apurada a partir dos valores das vendas escriturados nos livros registro do ICMS. 1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-09 612 em 27.05 2008. Publicado no DOU em: 07.11.2008

Desta forma vê-se que o princípio da legalidade foi respeitado em toda sua plenitude.

(A má fé seria punida através da qualificação da multa de ofício aplicada e não do arbitramento, que nada mais representa que uma modalidade de apuração do lucro),

A falha apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida nas decisões cujas ementas se reproduz:

"IRPJ — ARBITRAMENTO DO LUCRO — FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO — O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes". (Ao. 108-08.157 de 26/01/2005)

Como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, não compete a autoridade fiscal nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 1ª ed.1999, p. 120/121 leciona, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual as manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produzem manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia".

Toda matéria objeto do auto de infração está submetida às instâncias administrativas, exceto a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário, não podendo o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado.

O controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tomar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição.'"

Nos autos o lançamento se dá por falta de escrituração que permitisse a apuração do lucro por outra modalidade, A base de cálculo se dá, a partir das " Declarações do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME) contendo os valores declarados ao fisco estadual, nos anos calendários 1999, 2000, 2001 2002 e 2003 doc. de fls:92/98; Planilhas com os valores das vendas nos anos calendários 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, levantados a partir das notas fiscais de saídas doc. de fls 99/100, bem como cópia do processo de Representação Fiscal para exclusão do simples, doc. de fls.101/109, ou seja, de acordo com a verdade material e em respeito ao devido processo legal.

O Contribuinte se defende consistentemente, o que mostra sua compreensão a causa de lançar.

Quanto a multa e os juros, o enquadramento legal consta às fls.19, na seguinte forma:

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO Fatos Geradores a partir de 01/01/1997. 75 % Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (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 nº 9.430/96.



Ou seja o lançamento, nos estritos termos do devido processo legal obedece a todos os princípios de regência do PAF.

Assim, atesta-se que o procedimento cumpriu o princípio da legalidade estrita.

No que tange ao contraditório e a ampla defesa, diferentemente da pretensão espelhada nas razões oferecidas o artigo 5º., LV, da Constituição Federal., não foi arranhado neste procedimento.

O que ocorreu de fato? A contribuinte, mesmo optante pelos sistemas de tributação simplificados precisam manter seus assentamentos fiscais, ou mesmo informais, que provem que se enquadram nos pressupostos legais daquele sistema escolhido.

A mesma exigência se faz para os contribuintes optantes pela apuração dos resultados através do lucro presumido. Ausentes as provas do acerto em seu procedimento, há o arbitramento com base nas receitas brutas, quando conhecidas.

E a ampla defesa da Contribuinte foi respeitada também na fase inquisitória, o que se prova com o termo de fls.70, onde constam os motivos do arbitramento e a contribuinte dele tomou ciência:

“1º - o contribuinte apresentou indevidamente suas declarações de pessoa jurídica pelo SIMPLES (PJ-SIMPLES), haja vista encontrar-se excluído dessa sistemática de tributação no período examinado (auferiu receita bruta em montante superior ao limite estabelecido para ingressar ou permanecer no SIMPLES);

2º - intimado por duas vezes a apresentar os livros que amparariam a sua tributação com base no lucro real, nos períodos que se declarou indevidamente como SIMPLES, anos calendário 1999 a 2003, o mesmo não os apresentou.

(..)

E na instauração da fase litigiosa onde os bem fundados argumentos jurídicos oferecidos em sede de impugnação e recursal, doutrinariamente procedentes, provam que a Contribuinte entendeu todo o procedimento e se defendeu competentemente.

Assim, não é verdade que esteja o lançamento viciado. A fundamentação legal que sustenta o lançamento é clara: arbitra-se o lucro com base na receita conhecida quando não há possibilidade de se aferir a correção nos assentamentos fiscais realizados pela Contribuinte. Também a defesa não se “atrapalhou” em nenhum momento. Apenas partiu da premissa equivocada de que se achava no SIMPLES, quando fora excluído do regime (fls.107), conforme ADE/DRF/SDR n.23 de 12/05/2004, retroativo a 2002.

Quanto a jurisprudência administrativa trazida à colação, em nada socorre a Contribuinte pois não há similitude entre os julgados.

E, ainda há de se esclarecer que ela não está desobrigado de manter escrituração das operações comerciais que realiza, por ser optante do regime SIMPLES, como se vê na transcrição do artigo 7º. da Lei 9317/1996:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada, que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os art. 3º e art. 4º § 1º - A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem a guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário,

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores

§ 2º - O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento, por parte da microempresa e da empresa de pequeno porte, das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista

Quanto à análise dos demais argumentos trazidos à colação, principalmente quanto ao lançamento decorrentes, O lançamento usa no cálculo da exigência o arbitramento, que embora associado a um idéia de penalidade, nada mais é que uma forma de tributação, prevista no artigo 44 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

A Lei 9430/1996, vem, em nível infraconstitucional, repetindo "as formas de determinação das bases tributáveis, (lucro real, presumido ou arbitrado) e em nenhum dos casos se refere a "penalidade ou sanção", como se vê na letra dos dispositivos seguintes, Lei 9430/1996:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, (...)

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;



II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

§ 1º Na apuração do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV do art. 51. da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração.

§ 2º Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração

Decisões administrativas também vem na mesma linha, como é exemplo o acórdão 108-09612, de 27/05/2008, assim ementado:

EXCLUSÃO DO SIMPLES - AUSÊNCIA DE ESCRITA COMERCIAL. Quando o contribuinte é declarado excluído do SIMPLES e não atende à solicitação do Fisco para apresentação dos livros Diário, Razão e LALUR, revela-se correto o arbitramento dos lucros efetuado com base na receita bruta, por ser esta claramente conhecida, apurada a partir dos valores das vendas escriturados nos livros registro do ICMS. 1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-09 612 em 27.05.2008. Publicado no DOU em: 07.11.2008 Desta forma vê-se que o princípio da legalidade foi respeitado em toda sua plenitude.

Quanto ao alegado vício por inobservar os incisos III e IV do Decreto 70235/1972, reproduzido no artigo 2º da Lei 9784/1999, se verá, a partir da transcrição dos dispositivos, que tal não ocorreu.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(..)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

O mandato de procedimento fiscal, de fls. 01 faz a seguinte referência" "SIMPLES 01/1999 a 12/2003 VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal" Às fls. 05 está consignada a razão do arbitramento, nos seguintes termos:

(...)

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999 Art. 530, inciso III, do RIR/99.

RIR/1999 – Decreto 3000 Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para.

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária (...)

A abordagem das razões oferecidas implicaria em se discutir sobre constitucionalidade de dispositivo de lei validamente editado, o que não cabe nesta instância administrativa, por se tratar, inclusive, de matéria sumulada, como se vê nas reproduções seguintes:

SÚMULA CARF Nº 2


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

SÚMULA CARF Nº 4

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

Da mesma forma restam prejudicados os argumentos expendidos quanto aos lançamentos decorrentes, porque restaram confirmadas as razões e os valores tributáveis. Mantido o principal o mesmo destino seguirão os reflexos diante da relação de causa e efeito existente entre eles.

Nesta ordem de juízos, afasto as preliminares e, no mérito, Nego provimento ao recurso.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO