



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

Processo nº 10580.011391/2006-61
Recurso nº 161995 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.266 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de julho de 2010
Matéria ARBITRAMENTO DO LUCRO
Recorrente FRUTAS & ALIMENTOS COMÉRCIO LTDA.
Recorrida 2a.TURMA DRJ SALVADOR/BA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003 NULIDADE.

PAF - NULIDADES — Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — FALTA DE ANÁLISE EXAUSTIVA DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS NAS RAZÕES OFERECIDAS - O julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ — Resp 652.422 — (2004/0099087-0).

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003 RECEITAS NÃO DECLARADAS. TRIBUTAÇÃO.

A falta de oferecimento à tributação, na DIPIJ, de parcela das receitas de vendas auferidas pela empresa, apurada através do confronto entre o Livro de ICMS e os valores declarados, configura ilícito passível de lançamento de ofício.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO PRESUMIDO – MUDANÇA DA OPÇÃO NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – O § 1º. do artigo 13 da Lei 9718/1998 dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo ano calendário. Com isso está revogada a faculdade prevista no artigo 26 § 3º. da Lei 9430/1996 para mudar a opção de lucro presumido para lucro real trimestral ou anual, no ano calendário ou por ocasião da entrega da declaração de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, afeta às condutas de sonegação, fraude e conluio,

quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos foi colhida em livro fiscal (apuração do ICMS) da própria contribuinte, afluindo a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, e não ao aplicador da lei.

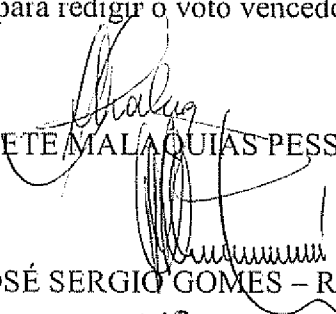
PAF – INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – O afastamento da aplicabilidade de lei ou de ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade. **SÚMULA CARF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

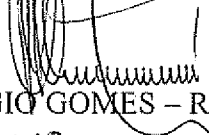
LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL/ IRRF/PIS/COFINS – Tratando-se de lançamentos decorrentes, mantidos os valores tributáveis que lhes deram causa, deve-se dar a estes o mesmo destino.

Preliminares Afastadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares e no mérito, por maioria de voto dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos a Relatora e o conselheiro João Otávio Opperman Thomé, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Sérgio Gomes.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO –Presidente e Relatora


JOSÉ SÉRGIO GOMES – Redator designado

EDITADO EM: 01 SET 2010

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

Relatório

Trata de exigência consignadas nos lançamentos lavrados para a exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica , fls.03/07; e reflexos, Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, fls.14/20;Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL fls.08/13; Contribuição . para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, fls.21/27, cujos fatos geradores dizem respeito ao ano calendário de 2003.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 28/30 consigna o agente do fisco, como causa de lançar, as divergências identificadas entre a receita de venda de mercadorias do ano-calendário de 2003 declarada pela contribuinte na DIPJ 2004 (fls. 102/136) e a receita informada na Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA, relativa ao mesmo período, apresentada à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ/BA (fl. 34).Informa, também, que a contribuinte apurou o imposto de renda com base no lucro presumido. (Cópia do contrato social e alterações às fls. 37/59 e do Livro de Registro de Apuração de ICMS, fls. 60/96).

Ante a falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais, foi efetuada a auditoria a partir das informações contidas no Livro de ICMS e nas declarações entregues pela contribuinte à Receita Federal. Tomando como base as receitas informadas no Livro de ICMS e as receitas informadas na DIPJ do ano-calendário de 2003, foi elaborada a planilha denominada Demonstrativo das Receitas Escrituradas e Não Declaradas (fl. 31).

A receita das vendas declaradas ao fisco estadual aponta o montante de R\$9.630.340,08, entretanto, a contribuinte declarou às fls. 102/136, a importância de R\$202.722,65. Ante a reiterada omissão no período, há qualificação da multa, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº9430, de 1996.

Ciência do lançamento em 29/12/2006, apresenta, em 26/01/2007, a impugnação de fls. 140/164, acompanhada dos documentos de fls. 165/406, onde, após narrar os fatos, aduz que os valores tomados como base de cálculo não podem prosperar porque, em princípio todas as pessoas jurídicas estão sujeitas ao lucro real.

Como a exigência fiscal se baseia em simples ilação, além de não propiciar a concretização do princípio constitucional que garante o contraditório e a ampla defesa, na forma do inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, o ônus da prova é do fisco, nos termos do artigo 924/925 do RIR/99.

Tal premissa confirma-se na doutrina e jurisprudência que apontam no sentido de que as presunções *hominis* ou *facti* não se prestam para alicerçar a incidência do IR, da CSLL, da COFINS e do PIS.

Embora tenha solicitado prazo para a apresentação de sua contabilidade, a autoridade fiscalizadora não lhe concedeu, limitando-se, porém, a utilizar as receitas registradas no Livro de ICMS, como se lucro fossem.

Necessário o aprofundamento da ação fiscal, para colheita de elementos probantes que demonstrem se a divergência de informações se refere as suas receitas comerciais, pois, no caso, não houve omissões de receitas. Estas se encontram devidamente lançadas em seus livros fiscais (Registro de Apuração de ICMS — RAICMS, Registro de Saídas de Mercadorias — RSM e Registro de Entradas de Mercadorias — REM). O que de fato ocorreu foi a mudança de opção da tributação (do lucro presumido para o lucro real).

Ausente ainda, de acordo com o art. 281 do RIR/1999, a caracterização da omissão no registro de receita pois não ocorreu qualquer das seguintes hipóteses: a) a indicação na escrituração de saldo credor de caixa; b) a falta de escrituração de I pagamentos efetuados; e c) a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Ocorreu, de fato, a migração do regime de tributação, do presumido para o real. Destaca ter apresentado o REDARF na SRF, a imputação de omissão de receita não pode prevalecer.

Por isto a conduta dolosa não aflora desses fatos, o que obriga o fisco a prová-la. Mister os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa ou culposa, com nexos entre a participação do agente a configuração do resultado. Incumbência essa intransferível, com a evidência de não só a materialidade do evento, como também do elemento volitivo que propiciou ao infrator seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente. Utilizar-se do artigo 136 para tal fim não prospera, pois este dispositivo trata de infrações objetivas. Cita decisão do STJ, para quem a “a simples falta de pagamento do tributo” não configure, por si só, nem em tese, situação que acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios.

Além do mais os demonstrativos das supostas “omissões de receitas”, se baseia exatamente nos dados obtidos dos livros fiscais para alegar a suposta prática de conduta delituosa tipificada como crime, o que, sem sombra de dúvida, fere os mais mezinhos princípios erigidos a dogmas com o atual texto constitucional.

Outro erro se dá na utilização da prova emprestada da Secretaria da Fazenda Estadual, sem aprofundamento sobre os elementos de prova da efetiva ocorrência do fato gerador decorrente de ação dolosa.

Omissão haveria se deixasse de emitir as notas fiscais, recibo ou documento equivalente no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias ou prestação de serviços, praticadas com vontade deliberada e inequívoca de promover a evasão fiscal, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação. Essas hipóteses não ocorreram, até porque mantém em ordem e guarda e segundo as normas fiscais os lançamentos nos livros de entradas e de saídas de mercadorias e o registro de apuração de ICMS utilizado para resumir e totalizar essas operações de vendas e aquisições de mercadorias — fato incontroverso.

Mesmo as aparentes divergências nas informações fiscais junto às Fazendas Públicas (Estadual e Federal), elas, por si só, não caracterizam a conduta tipificada no inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990, cujos valores das receitas de venda estão devidamente registradas.

Inadmissível pretender-se a responsabilidade por ato doloso, na lavratura de auto de infração com acusação de prática de crime de sonegação fiscal com fundamento no artigo art. 136 do Código Tributário Nacional, pois a responsabilidade por infrações tributárias

ali referida é objetiva, não se aplicando à espécie, linha na qual expende vasto arrazoadado e colaciona jurisprudência.

Discorre sobre a responsabilidade solidária e pessoal dos sócios, artigos 134 e 135 do CTN, para concluir que os dispositivos deixam claro que a configuração da responsabilidade impescinde não apenas da existência do nexu causal entre o crédito tributário e a conduta do agente, mas, também ação ou omissão culposa ou dolosa.

Embora o AFRF se refira à hipotética conduta delituosa, supostamente perpetrada pelo sócio-gerente, não há qualquer prova de crime, porquanto, não poderá defender-se, violando princípios constitucionais e implicando, também por isso, em nulidade formal na constituição do crédito tributário. Ademais, tanto a acusação fiscal quanto a tipificação da multa devem merecer interpretação que se harmonize com os preceitos do Código Tributário Nacional, lembrando, ainda, que a matéria concernente à obrigação tributária está sob reserva de lei complementar (art. 146, III, b da CF e os arts. 124, II, 134 e 135 do Código Tributário Nacional);

Reclama do equívoco utilizado nos critérios adotados para quantificar o ilícito utilizam as diferenças entre as receitas escrituradas e as declaradas, deduzindo-se apenas as devoluções de vendas, como se não houvesse despesas operacionais para a obtenção de receita. Não foi considerado seu custo e despesas.

Considera improcedente a alegação do autuante de que o sócio-administrador DJALMA DE OLIVEIRA RIOS JÚNIOR, qualificado no Relatório do Auto de Infração, *"teve o intuito de dificultar o conhecimento dos fatos geradores do imposto de renda e contribuições, e assim eximir a empresa do pagamento desses tributos"*, conduta essa que *"tificaría o crime de sonegação fiscal e crime contra a ordem tributária"*. Permanecer tal conclusão implica em violar as garantias constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal).

Discorre sobre os princípios de regência do PAF , para dizê-los feridos neste procedimento fiscal.

No mérito discorre sobre “fato gerador” para concluir que o simples descumprimento de um dever instrumental de comunicar à SRF sobre a mudança de critério de opção de tributação (de lucro presumido , para lucro real), não pode ser tomado como transgressão ao tratamento fiscal, com duras penalidades.

Repisa os fundamentos da opção preferencial da apuração dos resultados da pessoa jurídica através do Lucro real, como estatuído no Decreto-lei nº 1.598/77, que é matriz do art. 247 do atual RIR, sempre precedida da apuração do lucro líquido, contabilmente apurado, com observância das disposições das leis comerciais. E continua para reclamar que na apuração do *“malsinado lançamento fiscal”*, foram consideradas apenas as receitas declaradas no Livro de Registro de Apuração do ICMS.

No tocante à alíquota da COFINS, a exigência se faz com base na alíquota de 3% sobre as receitas, enquanto o STF já decidiu que a mesma é de 2%. Pois o art. 8º e parágrafos da Lei nº 9.718, de 1998, elevou a alíquota da COFINS para 3%, sendo compensável o montante correspondente a tal aumento percentual de 1% com o débito de mesma competência da contribuição social sobre o lucro da pessoa jurídica.

Dai é fácil perceber que sofrerão maior e mais pesada oneração tributária as pessoas jurídicas de menor rentabilidade, porquanto se apurarem prejuízo não terão CSLL a recolher, ou, se apurarem contribuição a pagar, será ela insuficiente para a efetivação da compensação permitida.

Com a Lei nº 9.718, de 1998, a COFINS passou a ser exigida à alíquota de 3%, haja ou não compensação com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas – CSLL. Tal regime configura-se em uma indissociável interligação entre o aumento da COFINS e a decorrente redução da CSLL, Acarreta evidente afronta aos critérios constitucionalmente estipulados para a repartição, no seio da sociedade brasileira, dos ônus atinentes ao custeio da seguridade social. A Constituição de 1988 é taxativa em afirmar que *"compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos () IV - equidade na forma de participação no custeio, V - diversidade da base de financiamento,* (art. 194, parágrafo único).

Os contribuintes com prejuízo ou lucro menor que 12,5% do correspondente faturamento (considerada a terça parte do recolhido a título da COFINS como compensável com o débito da CSLL) passam a arcar com uma carga tributária destinada ao financiamento da seguridade social evidentemente maior que a exigida antes da edição da Lei nº 9.718, de 1998, o que contraria, notoriamente, a equidade disposta no art. 194, parágrafo único, IV, da CF/1988, com inversão do princípio da capacidade contributiva e afronta ao princípio da isonomia.

Aduz o cabimento do princípio de vedação ao confisco cabível tanto quanto a esta exigência quanto em relação às multas aplicadas.

Conclui sua insatisfação na seguinte linha:

a) a Administração Fazendária, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, porque poderá utilizar qualquer dos meios de prova lícitos para comprovar o fato doloso, sem transferir a sua tarefa para o contribuinte;

b) não houve omissão de receitas, pois elas estão devidamente escrituradas nos livros fiscais e contábeis à disposição do Fisco, como comprovou a autoridade lançadora dos tributos, revelando a boa-fé nas transações normais, sem trapanças, nem abusos, nem desvirtuamentos;

c) a lavratura do auto de infração não é suficiente para a instauração de ação penal, notadamente pela ausência de elementos suficientes à caracterização de delito. A consumação dos crimes contra a ordem tributária só pode ser afirmada depois de esgotadas todas as instâncias administrativas de que dispõe o sujeito passivo para discutir a exação. Isto porque o lançamento tributário poderá perfeitamente ser desconstituído, como na hipótese;

d) falta ressaltar que simples alegação de matéria constitucional, evidentemente, não significa qualquer pretensão para que o órgão administrativo julgador declare a inconstitucionalidade de uma lei tributária ou do ato administrativo, apenas esta fundamentação poderá ser objeto de avaliação quanto à extensão da gravidade do ato administrativo impugnado;

e) o processo administrativo não atende aos requisitos do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, para a cobrança dos tributos, tampouco para a instauração de ação penal;

f) à vista do exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência do lançamento, requer que seja acolhida a presente impugnação. Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a perícia necessária nos livros e documentos fiscais.

A decisão de fls.419/437, afasta as preliminares e, no mérito, considera procedente, os lançamentos, cuja a ementa a seguir se reproduz:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003 NULIDADE

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, não pode ser considerado nulo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003 RECEITAS NÃO DECLARADAS TRIBUTAÇÃO

A falta de oferecimento à tributação, na DIPJ, de parcela das receitas de vendas auferidas pela empresa, apurada através do confronto entre o Livro de ICMS e os valores declarados, configura ilícito passível de lançamento de ofício.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.

A opção pela forma de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido é definitiva e se opera com o pagamento do imposto relativo ao primeiro período trimestral de apuração.

MULTA AGRAVADA INCIDÊNCIA.

Omitir da escrituração receitas de vendas, que representam 98% (noventa e oito por cento) da receita total auferida pela empresa constitui uma ação dolosa, com o intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária justificando a imposição da penalidade agravada, de acordo com a legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, e não ao aplicador da lei.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Deixa-se de examinar arguições de inconstitucionalidade de dispositivos legais, por tratar-se de matéria da estrita competência do Poder Judiciário.

• LANÇAMENTOS DECORRENTES

Contribuição para o PIS/Pasep Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Em se tratando de bases de

cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal deve ser observado para os lançamentos decorrentes o que foi decidido para o matriz, no que couber. Lançamento Procedente

Ciência da decisão em 10/08/2007, fls.451 interpõe o especial em 06/09/2007, fls. 454/472, onde repisa os argumentos oferecidos em sede de impugnação, narra o procedimento fiscal, a decisão e oferece a preliminar de “ANULABILIDADE DO LANÇAMENTO”.

Embora o julgador afirme o contrário, houve cerceamento do seu direito de defesa ou inversão do ônus de prova, ao argumento de que a autuação partira de informações contraditórias entre as informações junto a SRF e as constantes na SEFAZ do Estado da Bahia e que o prazo suscitado pelo contribuinte careceria de comprovação.

De início, efetivamente acerta o julgador de que não haveria comprovação do pedido de dilação de prazo porque este ocorreu verbalmente, sendo que a legislação admite a prorrogação deste prazo a juízo da autoridade fiscal.

O lançamento foi concluído através do confronto entre o Livro de ICMS e os valores declarados na SRF, embora o Recorrente tenha renunciado ao lucro presumido e optado pelo lucro real.

Conforme se verifica nos livros e documentos apresentados, para manter a unidade produtiva teve a Recorrente que efetivar despesas. Contudo os tributos foram calculados com base nos livros contábeis e fiscais escriturados de acordo com os preceitos legais.

Ausente, também, a prova de que a suposta divergência de informações a que se refere o Auditor Fiscal de Tributos Federais constitua, de fato, lucro passível de tributação.

As receitas de sua operações comerciais, supostamente omitidas, estão representadas pelas vendas de mercadorias devidamente lançadas em seus livro, fiscais e contábeis, cuja apuração decorreu do resultado líquido determinado pelo balanço, ajustado pelas adições, exclusões, compensações determinadas, com observância das normas estabelecidos pela legislação comercial e fiscal. Assim, como qualquer pessoa jurídica está sujeitas ao lucro real, daí que houve por bem mudar a opção da outra forma de tributação permitida.

Diz esperar que a instância superior de julgamento decrete a nulidade do procedimento fiscal por violação do princípio da legalidade, do amplo contraditório, e da apuração da verdade material pois não compreendeu o julgador de primeiro grau o principal mandamento para efetuar o lançamento fiscal. A Fiscalização, pois tem de nortear o procedimento de lançamento na obrigatoriedade de identificar todos os elementos componentes dos fatos geradores, da base de cálculo, no sentido de possibilitar a defesa e o amplo contraditório ao contribuinte.

Proibido, também ao agente público encarregado do lançamento do tributo, apenas, noticiar o fato gerador em descompasso com o elemento temporal, com a informação de suposta base de cálculo como aconteceu no caso ora rebatido. Portanto, sem razão a lógica adotada na decisão recorrida, porque sem apurar a verdade material, acha, simplesmente, que o ato de comparecimento do sujeito passivo à repartição fazendária na forma de entrega da petição de impugnação de lançamento, por si só, já representa a oportunidade da ampla defesa,

do contraditório, do devido processo legal, e da segurança jurídica dos atos da administração pública.

Deve a Fiscalização provar cabalmente o fato constitutivo do seu pretenso direito (art. 333, I, do CPC).

E o julgador da primeira instância administrativa, confundiu o início da fase litigiosa no âmbito administrativo com os requisitos, de forma que devem ser observados no ato administrativo de lançamento (art 142 do CTN, e o seu parágrafo único).

No tocante ao mérito, o julgador de primeira instância não entendeu a ocorrência de qualquer cerceamento de defesa, ou inversão do onus da prova, sob a alegação de que o autuante partira de informações registradas no livro de Apuração do ICMS em confronto com os valores constantes da DIPJ do exercício de 2004, ano calendário de 2003. Todavia, conforme se aduziu na impugnação, apesar de sua opção pelo lucro presumido, com a mudança de contador também mudou o regime de tributação para o lucro real.

Forma que prestigia o fato gerador do Imposto de Renda, que é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, referindo-se ao o poder de dispor efetivo e atual por quem tem direito à renda - fato este que autoriza a instauração de uma relação jurídica em razão da incidência da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL).

De forma diversa o lançamento fiscal guerreado, ante a simples existência de declaração de receitas divergente da declaração junto ao Estado da Bahia serviu de base para exigência de tributo, supondo a ocorrência de omissões como conduta deliberada de sonegar, mormente admita a legislação a dedução de despesas ocorridas para a manutenção da fonte produtora.

O descumprimento do dever de comunicar a sua mudança de critério de opção de tributação (de lucro presumido para lucro real) à SRF da sua jurisdição, foi considerado transgressão ao tratamento fiscal, com consequências graves, desde a imposição de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) e encaminhamento de representação fiscal para fins penais contra o sócio-gerente, pela prática de crime de sonegação.

Todavia, a opção pelo lucro presumido não obstaculiza a mudança para o regime de lucro real, para a determinação do imposto. Basta, para tanto, que o contribuinte cumpra algumas obrigações acessórias, tais como retificação nos códigos dos DARFs, comunicação à autoridade do órgão local onde jurisdiciona a empresa, porque o imposto incide é sobre a renda e para a sua percepção a empresa despende valores que devem ser deduzidos, sob pena de inconstitucionalidade da norma que determinada a proibição.

O lucro arbitrado, é uma regra excepcional que pode ser abandonada a qualquer tempo, desde que proceda a escrituração regular, assim como é certo que a comunicação da mudança de regime ao fisco é para impedir que erros de fato embaracem ações fiscais, mas nunca se pode partir para uma apuração da base de cálculo da IR, desconsiderando a realidade, para valorizar a forma, se existe a escrituração comercial e fiscal.

Desse modo, comprovando-se a realização das despesas, sua natureza operacional, mister o reconhecimento de sua dedutibilidade. No entanto, as autoridades fiscais, como se verifica por via interpretativa, restringe a apuração dos tributos pelo regime do lucro real.

Aduz ser possível a mudança de um regime de tributação para outro. Tanto é que a SRF admite a retificação dos códigos dos DARFs, mediante a análise caso a caso e autorizada pelo órgão que jurisdiciona a empresa. É o que se infere da Instrução Normativa 403, de 11 de março de 2004, da decisão nº 46, de 21 de março de 2000, publicada no DOU de 27 de novembro de 2000 e do Ato Declaratório Normativo nº 03, de 1998.

Demais disso, o art. 7º da Medida Provisória nº 206, de 06 de agosto de 2004, estabelece que a pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao terceiro e quarto trimestre, apurar o Imposto de Renda com base no lucro real trimestral. Diferentemente, o simples erro na interpretação da legislação tributária, levou-se ao arbitramento perpetrado, quando sabemos que o arbitramento é que é excepcional.

Na verdade, a fundamentação de que não se pediu prazo para apresentação de Livro Diário não carece de comprovação como afirmado pelo n. Julgador. O que ocorreu foi que além de pedir verbalmente a ampliação de prazo, o Diário e outros não foram apresentados por motivos de dificuldades de prepará-los, exatamente em razão do exíguo prazo de 05 (cinco) dias concedidos pela Fiscalização, e isto foi o que se mencionou na "Declaração" a que se refere o julgador (v. Cópia da declaração anexa), lembrando, ainda, que a Administração Federal admite a prorrogação do prazo para apresentação de livros e documentos fiscais em até 20 dias ou mais a juízo da autoridade, embora tenha sido relegada esta norma.

A apuração fiscal pelo confronto das informações constantes no órgão estadual e as da SRF diverge da orientação doutrinária e jurisprudencial já consolidada no sentido de que existindo escrituração regular impede a aplicação do mecanismo de arbitramento, que substitui a base de cálculo do lucro real, por uma base de cálculo subsidiária (receita bruta).

Cita doutrina de Alberto Xavier, para dizer que não pode o fisco, por economia de tempo, em função de eventuais falhas na escrita ou informações fiscais, descumprir o seu dever funcional de investigar, pois, a verdade material é sempre o princípio fundamental que orienta a tributação com base no lucro real.

Impossível se tomar este fato isolado como indício de omissão de receita, como” *também não pode configurar indício simples divergências de valores constantes nas informações fiscais ou denúncias anônimas que pode até partir de algum concorrente interessado em afastar do mercado o seu rival, para, por si só, configurar indício de desvio de receitas. Casos dessa natureza a fiscalização deveria, com os poderes de investigação que possui, inspecionar com profundidade, porque pode ensejar uma gama de ilações, inclusive antipodas.*”

Discorre sobre o conceito de “indícios” cita Paulo de Barros Carvalho e diz que permanecer nessa linha equivale a uma restrição de direito, com feição penal e, assim, não poderia ser interpretada estritamente como o fizeram o autuante e os julgadores que apreciaram o ato.

Por isto devem ser consideradas, no caso concreto, as reais circunstâncias fáticas e jurídicas, ou seja, como há escrituração regular com base nas leis comerciais e fiscais, deve-se apurar os tributos com base no lucro real.

Aduz que a determinação da base de cálculo da CSLL segue as regras IRPJ e quanto ao PIS, cuja cobrança foi instituída pela Lei Complementar nº. 7/70, recepcionada pelo art. 239 da Constituição Federal de 1988, enquanto que a exação da COFINS instituída pela Lei Complementar nº. 70/91 encontra animo no art. 195 da Carta da República incidindo as referidas contribuições sobre o faturamento da Empresa. Com isso, conforme dispõe de rigidez

e supremacia constitucional, a base de cálculo das contribuições sociais é o valor do faturamento, que é a hipótese de incidência tributária.

A base de cálculo da contribuição para a COFINS e o PIS, portanto, é o faturamento mensal, assim entendido como receita bruta de venda de mercadoria e de serviços de qualquer natureza, tal qual explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº. 1-1/DF (STF).

Este Egrégio Supremo Tribunal Federal declarou, por maioria do Plenário, a inconstitucionalidade do §. 1º do art. 30 da Lei Ordinária nº. 9.718/98 que instituiu nova base de cálculo para a incidência de PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social).

Esse dispositivo julgado inconstitucional dava novo conceito para o faturamento (receita bruta) sobre o qual incidiriam as contribuições, ou seja, incluía a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, pouco importando o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Porém, os valores do ICMS não compõem a base de cálculo das contribuições a título de PIS e COFINS, posto que esse imposto não é um ganho da empresa, que exerce apenas o papel de agente arrecadador para o governo, na medida em que o ICMS é repassado para os cofres públicos.

Desse modo a cobrança do PIS e da COFINS, com a inclusão do ICMS em suas respectivas bases de cálculo, afronta os art. 2º da Lei Complementar n. 70/91 e o art. 6º da Lei Complementar n. 7/70, ao estatuírem que tais contribuições incidem sobre o faturamento, considerando este como sendo a receita bruta de venda de mercadoria, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

No conceito de receita operacional bruta deve ser considerada somente a soma do valor das operações negociais realizadas, excluído o igualmente o ICMS, que apenas transita em mãos do contribuinte, sem lhe pertencer, mas para ser recolhido aos cofres públicos.

Contabilmente, tanto o IPI, retirado expressamente da base de cálculo da COFINS pelo inciso I, do art. 3º, da Lei nº. 9.718/98, como o ICMS, não são computados como receitas e, sim como passivos circulantes da Empresa. Quem fatura o ICMS é o Estado, não o vendedor de mercadoria. Linha do voto do Ministro Marco Aurélio no RE nº. 240385 no sentido de que o valor do ICMS deve ser excluído do valor da venda, ou faturamento, para que a COFINS seja calculada somente sobre o valor líquido.

Na definição da base de cálculo da COFINS e do PIS, restou consagrada a incidência sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. O legislador determinou expressamente a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da base de cálculo da COFINS, e, em relação ao ICMS, todavia, se manteve silente.

Desta forma a Administração Fazendária passou a entender que a apuração do montante devido a título de COFINS e PIS deveria ser levada a efeito com a inclusão do valor referente ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, ou seja, a integração desse na base de cálculo da contribuição social.

Sistema que resulta em dois principais vícios: i) o conceito jurídico de faturamento não abriga a inclusão de outra noção no cômputo da base de cálculo e na obtenção do montante a ser recolhido; ii) o contribuinte estaria sendo compelido ao recolhimento da contribuição social sobre uma base para a qual não tenha revelado capacidade contributiva.

Registra que o entendimento consolidado na jurisprudência da Suprema Corte da República consubstancia-se na circunstância de que o termo "faturamento" alcança vendas, quer sejam a vista ou a prazo, mas delimita seu conceito às receitas decorrentes das vendas ou da prestação de serviços.

Discorre sobre o conceito de receita, válida tanto para o Estado quanto para as empresas. Transcreve doutrinadores sobre o tema.

No tocante à alíquota da COFINS, a exigência se faz com base na alíquota de 3% sobre as receitas, enquanto o STF já decidiu que a mesma é de 2%. Pois o art. 8º e parágrafos da Lei nº 9.718, de 1998, elevou a alíquota da COFINS para 3%, sendo compensável o montante correspondente a tal aumento percentual de 1% com o débito de mesma competência da contribuição social sobre o lucro da pessoa jurídica.

Dai é fácil perceber que sofrerão maior e mais pesada oneração tributária as pessoas jurídicas de menor rentabilidade, porquanto se apurarem prejuízo não terão CSLL a recolher, ou, se apurarem contribuição a pagar, será ela insuficiente para a efetivação da compensação permitida.

Com a Lei nº 9.718, de 1998, a COFINS passou a ser exigida à alíquota de 3%, haja ou não compensação com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas – CSLL. Tal regime configura-se em uma indissociável interligação entre o aumento da COFINS e a decorrente redução da CSLL, Acarreta evidente afronta aos critérios constitucionalmente estipulados para a repartição, no seio da sociedade brasileira, dos ônus atinentes ao custeio da seguridade social. A Constituição de 1988 é taxativa em afirmar que *"compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos: () IV - equidade na forma de participação no custeio; V - diversidade da base de financiamento; (4" (art. 194, parágrafo único).*

Os contribuintes com prejuízo ou lucro menor que 12,5% do correspondente faturamento (considerada a terça parte do recolhido a título da COFINS como compensável com o débito da CSLL) passam a arcar com uma carga tributária destinada ao financiamento da seguridade social evidentemente maior que a exigida antes da edição da Lei nº 9.718, de 1998, o que contraria, notoriamente, a equidade disposta no art. 194, parágrafo único, IV, da CF/1988, com inversão do princípio da capacidade contributiva e afronta ao princípio da isonomia.

Resume ter a Lei nº 9718/98 majorado a alíquota da COFINS com desrespeito aos princípios constitucionais da uniformidade da tributação e à vedação ao confisco tributário.

A lei não pode ser aplicada, pelo que o cálculo sobre recolhimentos da COFINS, se validado o levantamento perpetrado, deverá ser feito com base na alíquota 2%, nos termos da decisão proferida pelo STF.

Discorre sobre a presunção de fraude consignada no lançamento, para dizer que a "omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica não evidencia o "intuito de fraude", e a circunstância que autoriza a exasperação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) .

A declaração do IRPJ a margem da escrituração, pode caracterizar infração, porém não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, II, do RIR, pois em matéria de penalidade não cabe a simples inversão do ônus da prova. A produção da prova incumbe a quem acusa, o que lhe impõe o dever de indicar elementos seguros sobre a falta ocorrida e os elementos que servem de suporte à ocorrência dolosa de sonegação, fraude ou conluio. Logo, a autoridade tem o duplo dever de provar a ocorrência do fato gerador e de provar a fraude ou sonegação.

A apresentação da DIPJ é apenas uma obrigação acessória, cujos valores ali constantes, ainda que divergentes do DMA entregue à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, não é suficiente para determinar o arbitramento do lucro para efeito de cobrança do imposto de renda, do CSLL ou do PIS/COFINS, ainda que se considerasse o RAICMS.

Para manutenção do tipo penal somente caberia quando restasse comprovado que o nexos causal entre as informações represente "intuito de omissão de receita para suprimir ou reduzir o tributo".

Refere-se que à hipótese de incidência do Imposto de Renda, tal qual estabelece o Caput do art 43 do CTN, esta é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Por sua vez, há que se considerar os ajustes para a apuração do lucro e conseqüente tributação assim determinada com base na escrituração contábil e fiscal.

Discorre sobre o Lucro real, como está estatuído no Decreto-lei 1.598/77, que é matriz do art.247 do atual RIR (art. 247), dizendo-a precedida da apuração do lucro líquido, contabilmente, com observância das disposições das leis comerciais. Contudo, para a apuração do malsinado lançamento fiscal considerou-se apenas as receitas declaradas no Livro de Registro de Apuração do ICMS.

Registra que acreditava estar praticando suas obrigações fiscais em conformidade com o direito, inclusive quando da visita do preposto fiscal que, intimando para apresentação de livros e documentos fiscais, pois entregou o Livro de Apuração do ICMS e comunicou que deixava de apresentar os livros contábeis CAIXA; RAZÃO e DIÁRIO porque estava tendo dificuldades na preparação, quando então solicitou, verbalmente, uma prorrogação de prazo.

Consigna ser normal se presumir o agir com retidão e o excepcional se provar a desonestidade, a negligência, o descumprimento da palavra empenhada. No caso, há uma inversão desses valores ao tentar demonstrar-se, sem razão, a cobrança de tributos pela diferença das informações sem avaliar a escrita contábil.

Quanto ao enfrentamento da constitucionalidade pelo órgão julgador administrativo, em decorrência do art. 50 inciso LV da Constituição Federal, o processo administrativo foi equiparado ao processo judicial, assegurando-se a ambos o devido processo legal, com obediência ao contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Deste modo, se há direito de impugnar o lançamento tributário, do modo mais amplo possível, sob pena de nulidade da decisão administrativa (a ser exercida pelo Poder Judiciário, no controle jurisdicional do ato administrativo), e o contribuinte pode ao se insurgir contra a imposição fiscal invocar nas suas razões fundamentos no ordenamento jurídico do país, conclusão que lhe parece mais lógica.

De outra forma, as decisões proferidas no processo administrativo fiscal, devem ser motivadas, ou seja, não é suficiente a fundamentação legal (apontar o texto da lei), mas impositivo que se apresente também os motivos que lhe formaram o convencimento, sob pena de invalidez do ato, ainda que o julgador administrativo decida de acordo com o seu livre convencimento, devendo deixar detalhadas as razões que o levaram a acolher ou rejeitar os argumentos expostos pelas partes, com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que o embasaram. Concluir caber análise de constitucionalidade pelo Colegiado administrativo.

Invoca diferenças na apuração dos tributos e aponta na tabela de fls. 470, os valores que entende sejam devidos, na forma de apuração que diz ter privilegiado, o lucro real.

Refere-se a necessidade de abater os valores recolhidos, mesmo se considerando o ICMS incluído na base de cálculo do PIS e COFINS e com a alíquota de 3% durante o ano de 2003, a apuração desses tributos federais é completamente diferente dos valores apurados pelo FISCO.

Conclui dizendo demonstrar o desacerto da decisão combatida, o que implicaria neste Colegiado declarar a nulidade do lançamento ou, se ultrapassada a preliminar fosse julgado improcedente o auto de infração.

O recurso tem seguimento através de liminar que desobriga a recorrente do depósito recursal.

Despacho de fls.498 remetes os autos ao CARF.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relator

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

Trata de exigência para quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, conforme anteriormente relatado, cujos fatos geradores dizem respeito ao ano calendário de 2003.

A base de cálculo se dá nos valores consolidados na tabela de fls.31.

Toda argumentação da recorrente se faz sob suposta nulidade do procedimento que “arbitrou” seu lucro, sem atinar que esta forma de apuração de resultados, se dá em “casos excepcionais”.

Mas tal fato não se comprova, uma vez que não houve arbitramento dos lucros e sim a apuração dos resultados respeitando a opção do contribuinte pelo lucro presumido.

No auto de infração, fls.08, constam os valores das diferenças apuradas e sobre estas se realiza o cálculo utilizando o coeficiente de 8%, e daí o valor tributável, apurado na modalidade presumida e não arbitrada.

O fundamento legal da exigência é o artigo 224 e 518 do RIR/99. O artigo 224 trata do conceito de receita bruta, enquanto o 518 se refere à base de cálculo aplicável às receitas presumidas, cuja redação é a seguinte:

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

Desta forma restam prejudicados todos os argumentos expendidos quanto ao suposto arbitramento dos lucros.

Outra pretensão que também não encontra guarida no direito positivo, é a possibilidade de alteração da forma de opção do lucro, na forma posta nas razões recursais.

Isto porque, o § 1º. do artigo 13 da Lei 9718/1998, assim dispõe:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando

inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário

Comentando este artigo diz Hiromi Higuchi, (Imposto de Renda das Empresas Interpretação e Prática – 30ª. ed.2005 IR .Publicações Ltda./SP, fls.40)o seguinte:

O § 1º do artigo 13 da Lei 9718/1998 dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo ano calendário Com isso está revogada a faculdade prevista no artigo 26 § 3º da Lei 9430/1996 para mudar a opção de lucro presumido para lucro real trimestral ou anual, no ano calendário ou por ocasião da entrega da declaração de rendimentos.

Por seu turno, a IN SRF 403 de 11/03/2004, que “Dispõe sobre a retificação de erros no preenchimento de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e dá outras providências,” se referindo a retificação de DARF com finalidade de alterar regime de apuração do lucro, assim determina:

(...)

Art. 10. Serão indeferidos os pedidos de retificação de Darf ou Darf-Simples que versem sobre

(.)

V - alteração de código de receita que corresponda à mudança no regime de tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, por contrariar o disposto na legislação específica,

Volto a Hiromi Higuchi, que na mesma obra acima citada, na pag 41, comenta:

REDARF PARA MUDANÇA DE FORMA DE TRIBUTAÇÃO

A legislação em vigor não permite mudar a forma de tributação de lucro presumido para lucro real ou desta para aquela forma. A opção exercida no primeiro pagamento do imposto de renda ou da CSLL, em cada período de apuração é definitiva. Inúmeras empresas procuram fazer o REDARF , isto é ,retificação do código de pagamento de tributo para viabilizar a mudança da forma de tributação.

A IN403, de 11-03-04, que disciplinou a retificação de erros no preenchimento do DARF, dispõe no seu artigo 10 que serão indeferidos os pedidos de retificação que de DARF ou DARF-SIMPLES que versem sobre alteração de código de receita que corresponda à mudança no regime de tributação do imposto de renda da pessoa jurídica, por contrariar o disposto na legislação específica

A recorrente ofereceu várias preliminares dentre essas, a de nulidade do procedimento, linha na qual expendeu vasto arrazoado. Contesta a decisão de primeiro grau por não admitir seus argumentos impugnativos, o que implicaria em cerceamento do seu direito de

defesa, pediu diligência para ser confirmada a verdadeira base imponible, invocou o princípio da verdade material e do não confisco.

Quanto a nulidade argüida em relação a falta de análise dos argumentos expendidos na impugnação, pela autoridade de primeiro grau, o argumento não prospera. A decisão esta motivada e responde a todas as questões postas.

Convém também lembrar que o julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte, quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ — Resp 652.422. — (2004/0099087-0) , cuja ementa se reproduz.

"5691 — VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC — INOCORRÊNCIA — TRIBUTÁRIO — ICMS — MANDADO DE SEGURANÇA — AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS — DÉBITOS COM A FAZENDA PÚBLICA — PRINCÍPIO DO LIVRE EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ECONÔMICA — ART 170, PARÁGRAFO ÚNICO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL — SÚMULA Nº.547 DO STF — MATÉRIA CONSTITUCIONAL — NORMA LOCAL — RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR — 1

Inexiste ofensa ao artigo 535 do CPC, quando o Tribunal de origem , embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater um a um os , os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão (...)

6 Recurso não conhecido.

(Revista dos Tribunais n.43 – maio/junho /2005, p 136)

Em vasto arrazoad argumentativo traz a recorrente a tese de inobservância aos princípios de regência do processo administrativo fiscal, notadamente na desobediência ao Princípio da verdade material. Mas como adiante se verá isto não ocorreu neste procedimento. E pelo contrário, os princípios, como vetores interpretativos, serão (como são) respeitados sempre.

Não há no procedimento nenhuma das máculas admitidas no Processo Administrativo Fiscal como causas de nulidade, determinadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. Entendimento espelhado nas Ementas dos Acórdãos a seguir transcritas:

"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;

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 defende-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas "

No tocante à aplicação da multa, entendo que a qualificação é pertinente. A forma de agir da Contribuinte atentou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ao omitir de sua declaração receitas vendas que representam, em torno de 95% do valor do seu faturamento.

O fato de tributar parcela insignificante dos seus reais ganhos, durante todo ano calendário (tanto para o IRPJ quanto para as contribuições sociais) se enquadra na conduta tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo, portanto, perfeitamente cabível a imposição da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, sobre os tributos devidos.

Ao argumento de que tal penalidade tem característica confiscatória se opõe a incompetência deste Colegiado para abordagem de temas que envolvam análise de legalidade e constitucionalidade de dispositivo legal validamente editado.

O percentual aplicado pela autoridade administrativa, quando verificado o descumprimento da obrigação tributária, é aquele fixado na legislação pertinente, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos.

Ainda, a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição Federal, impede que o padrão de tributação seja insuportável ao contribuinte. Como norma programática, é dirigida ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito, quando da feitura das leis. Como norma proibitiva, está afeita ao controle de constitucionalidade, de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Aqui também o motivo de não ser possível excluir da base de cálculo da exigência o valor referente ao ICMS, por falta de previsão legal.

O artigo 224, base legal da exigência está assim vazado:

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

Por seu turno o § 1º assim determina:

Parágrafo único Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

E note-se, que na página da fiscosoft, no comentário ao § único do artigo 224, há nota em destaque, na forma seguinte: "ICMS de obrigação própria da empresa, destacado na nota Fiscal não pode ser deduzido."

O afastamento da aplicação 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.

A matéria já se encontra sumulada nesta instância, na forma seguinte:

SÚMULA CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No tocante aos lançamentos reflexos, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, da Contribuição para o Programa de Integração Social e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devem seguir, no que couber, o que foi decidido para o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica, por serem dele decorrentes.

Quanto aos argumentos referentes à Cofins, transcrevo os fundamentos da decisão combatida, por bem definirem a matéria:

Especificamente quanto à Cotins, a interessada alega que o art. 8º, c/c seus parágrafos, da Lei nº 9.718, de 1998, elevou a alíquota da COFINS para 3%, sendo compensável o montante correspondente a tal aumento percentual de 1% com o débito de mesma competência da contribuição social sobre o lucro da pessoa jurídica, o que afrontaria incontáveis princípios constitucionalmente erigidos em favor dos contribuintes, tais como o da capacidade contributiva, o da estrita legalidade e o da isonomia tributária, entre outros.

Mais uma vez, está-se diante de argumentos que levam à análise da constitucionalidade de norma regularmente posta no ordenamento jurídico brasileiro, o que, • como já exposto, foge à competência dessa instância administrativa de julgamento.

Ademais, a compensação a que alude a contribuinte não mais se encontrava em vigor no período objeto do lançamento, ano-calendário de 2003, em função da revogação dos parágrafos 1º a 4º do art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998, a partir de 1º de janeiro de 2000, efetuada através do art. 93 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, conforme transcrição:

Art. 93. Ficam revogados:

(...)

III - a partir de 1º de janeiro de 2000, os §§ 1º a 4º do art. 80 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

(...)

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

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Voto Vencedor

JOSÉ SERGIO GOMES Redator designado

No que trata à questão da multa agravada, em específico, ousa-se divergir, *concessa venia*, do respeitável fundamento trazido no voto de lavra da ilustre Conselheira originária.

À época do fato gerador (ano de 2003) assim dizia a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

"Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

"

As disposições legais referidas no parágrafo indicado têm a seguinte redação:

"Lei nº 4.502 de 1964.

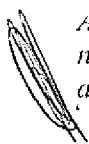
Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária.

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72".



A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou fatos jurídicos à incidência fiscal, incólume, portanto, o fato gerador, enquanto na figura da fraude a ação ou omissão está direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador.

O Fisco e a decisão recorrida, bem assim o voto vencido adotaram a tese de sonegação em vista da declaração anual não ter apresentado o verdadeiro faturamento naquele ano de 2003, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Ocorre, todavia, que dita declaração de informações econômico-fiscais (DIPJ) não se presta ao lançamento fiscal a que alude o artigo 147 do Código Tributário Nacional-CTN (lançamento por declaração), segundo o qual o sujeito passivo ou terceiro prestam informações sobre matéria de fato **indispensáveis** à sua efetivação.

Por sua vez, a declaração de créditos e débitos tributários federais (DCTF) constitui autêntica confissão de dívida, instituto estranho ao direito tributário, instituída para operacionalizar a administração dos tributos cobrados pela Receita Federal porque a legislação atualmente vigente adotou a modalidade de lançamento conhecida por homologação (impropriamente chamado autolancamento), pela qual o próprio sujeito passivo recolhe antecipadamente ou periodicamente o *quantum* do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, ressalvado o controle posterior desta. De plano, pois, a conduta do sujeito passivo em omitir-se na confissão da dívida, ou de confessá-la em cifra de monta inferior à realidade, não soa perfeitamente sintonizada no tipo fraudulento descrito na norma.

Em se tratando de pessoa jurídica, e tendo-se em mente a sistemática de lançamento por homologação adotada pela Administração, bem como, o fato da receita auferida exprimir-se na base de cálculo ou integrar a conceituação do fato gerador do PIS, COFINS, IRPJ e da CSSL, afigura-me que à contribuinte cumpre emitir a nota fiscal de venda ou documento equivalente, escriturar a operação, calcular o tributo devido e declará-la ao Fisco. Assim, penso que a conduta fraudulenta, para fins de gradação da multa pecuniária, só se caracteriza com a omissão das duas primeiras ou, se praticadas, tenham sido com falsidade.

Já as práticas de omissão no dever de declarar, ou da declaração inexata, que só se exteriorizam quando regularmente cumpridas aquelas primeiras, também foram textualmente qualificadas pelo legislador como reprováveis, de forma que apenas, em pecúnia, à razão de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo que deixou de ser pago.

Reprise-se: o ordenamento diz, textualmente, que a ausência de declaração ou a prestação de declaração inexata atrai a pena pecuniária de 75% (setenta e cinco por cento). Uma vez previstas, não há como o intérprete delas desconhecer.

No caso dos autos restou incontestado que não foram escrituradas quaisquer operações indicativas de receitas, aliás, não há nenhuma escrituração, seja a comercial ou fiscal.

Os livros fiscais exigidos por outros entes tributantes (v.g. livro de apuração do ICMS ou livro de apuração do ISS), quando apresentados isoladamente pela defesa não se prestam e nem tampouco poderiam prestar como instrumentos de regularidade escritural porque não requisitados pela legislação tributária federal, que se encarregou de exigir outros, como os livros “diário”, “razão” e “lalur” no caso do regime do lucro real e os livros “caixa” e “registro de inventário” na hipótese de regime do lucro presumido.

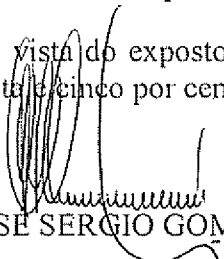
Todavia, a Fiscalização entendeu pela eficácia da escrituração fiscal levada a efeito no livro Registro de Apuração do ICMS, tanto que justamente essas escritas alicerçaram a imputação fiscal de insuficiência nos recolhimentos.

Ora, se assim é, não há como validá-la apenas parcialmente, no ponto que serve aos interesses do IRPJ, CSLL, COFINS e do PIS. Há também de produzir efeitos no que diz respeito à matéria aqui debatida, isto é, implica reconhecer que escrituração existe, ainda que precária, mas suficiente para depreender que houve inexatidão na DIPJ em face da escrita fiscal do ICMS.

Filho-me, assim, ao entendimento esposado pela douta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do Acórdão CSRF/01-05.481, de 19/06/2006, quando asseverou:

"As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude " (ênfase acrescida)

Em vista do exposto, orienta-se o VOTO pela redução da multa de ofício à ordem de 75% (setenta e cinco por cento).



JOSE SERGIO GOMES

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

JOSÉ ANTONIO DA SILVA
Chefe de Equipe da 1ª Câmara do
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-MF

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.