



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

Processo nº 10909.005543/2007-28
Recurso nº 168.604 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.137 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS - EXS.: 2006 E 2007
Recorrente F MARINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2006, 2007

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ADICIONAL DE IMPOSTO DE RENDA. LIMITE. OBSERVÂNCIA. Não há que se falar em incorreção na apuração do adicional do imposto de renda quando se constata que os montantes apurados por meio de procedimento fiscal representa excesso em relação ao limite estabelecido pela legislação de regência, ou que a parcela de imposto não submetida ao referido adicional foi devidamente excluída.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE REQUISITOS. O arbitramento do lucro constitui medida extrema que só deve ser efetivada quando reste incontestável a ocorrência da hipótese autorizadora prevista na lei. No caso vertente, em que medida de exceção foi aplicada em virtude da falta de apresentação de esclarecimentos acerca do Custo da Mercadoria Vendida, a autoridade fiscal deveria ter aportado aos autos elementos capazes de criar a convicção de que os custos declarados não guardavam correspondência com os dados consignados na escrita contábil da contribuinte, revelando, assim, imprestabilidade para determinação do lucro fiscal.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO. IMPROCEDÊNCIA. Constatado que na apuração do montante submetido à incidência das exações lançadas levou-se em consideração, apenas, as receitas auferidas nas operações realizadas no mercado interno,

un

descabe falar em exclusão das receitas decorrentes de exportação de produtos para o exterior.

MULTA QUALIFICADA. Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

INCONSTITUCIONALIDADES. Em conformidade com o disposto na súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de adoção obrigatória por força do disposto no art. 72 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, afastando a tributação em relação aos fatos geradores ocorridos em 2006 e, no mérito, por maioria de votos, manter o lançamento referente aos fatos geradores ocorridos em 2005, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Jacinto do Nascimento e Irineu Bianchi, que afastavam a multa qualificada quando não apresentada a prova direta.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

EDITADO EM:

15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Natanael Vieira dos Santos, Antônio Bezerra Neto, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

F MARINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS), relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006, formalizadas em razão dos seguintes fatos:

a) omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (anos-calendário de 2005 e 2006); e

b) arbitramento de lucro em virtude de desclassificação da escrita contábil (ano-calendário de 2006).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 1.049/1.067), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que seria de conhecimento de todos que a movimentação financeira não poderia servir de base para a configuração de receita de um contribuinte, podendo apenas servir de subsídio como tal;

- que é sabido que muitas empresas, para manter o seu capital de giro, acabam trocando as duplicatas de vendas a prazo em bancos ou factorings, sendo esse valor depositado em conta;

- que muitos clientes acabam não pagando os boletos em dia, ou para adiantar esses valores acabam depositando os mesmos nas contas da empresa, isto é, existem dois depósitos em conta, sendo que se referem unicamente à mesma operação;

- que a entrega de duplicata ao banco ou até mesmo desconto de cheque não seriam fatos geradores de tributo algum;

- que tributável seria a receita que porventura deu origem à duplicata ou cheque, cabendo, nesse caso, à impugnada, comprovar que essa receita não foi levada à tributação pela impugnante;

- que o uso dos depósitos para caracterização de omissão de receita seria totalmente frágil perante a prática reiterada do comércio, sendo ilegítima a utilização da disponibilidade econômica como base para o cálculo dos impostos “supostamente” devidos;

- que a movimentação bancária constituiria mero indício de riqueza, sendo necessário, para a caracterização da receita, e conseqüentemente exigência do tributo, prova cabal que relacionasse os depósitos a elementos concretos;

União



- que não bastariam meras suposições;
- que a especificação da omissão de receita deveria se dar com fundamento em documentos idôneos, que atestassem indubitavelmente que a base de cálculo a ser considerada é maior do que a que foi declarada pelo contribuinte;
- que seria imprescindível a comprovação de vínculo entre fatos materiais e os indícios bancários que, juntos, formem o nexo causal entre o fato gerador descrito na norma e a efetiva obrigação tributária a ser lançada de ofício;
- que, para apuração do valor supostamente devido, o Fiscal utilizou como base impositiva, de acordo com o quadro apresentado no demonstrativo de apuração do referido imposto, a receita omitida no mercado interno, valor este resultante do total de entradas não identificadas, deduzidas dos valores transferidos nas contas pelo mesmo titular, dos contratos de câmbio e das receitas já declaradas na DIPJ;
- que, além do imposto calculado, o montante foi submetido ao adicional de imposto de renda, situação essa que apresentou erros na própria base de cálculo, devendo ser o referido auto de infração cancelado por não possuir a liquidez inerente ao próprio lançamento;
- que, em análise ao cálculo apresentado pela Secretaria da Receita Federal, erro crasso com relação a ausência de dedução no montante de R\$ 60.000,00 trimestral sobre a base tributável para a aplicação da alíquota de 10% (adicional de IRPJ);
- que seria cediço que erros na base de cálculo e no valor do imposto são situações que não podem ser revistas, ou tampouco corrigidas, pois maculam a liquidez que se presume em um auto de infração;
- que, relativamente à documentação que serviu de suporte para apuração do CMV, deveria ser ressaltado que ela foi entregue de acordo com a possibilidade de sua liberação, em razão da demora por parte de alguns bancos em repassar os extratos bancários;
- que o fato acima descrito foi suprido pelo pedido por parte do Fiscal diretamente à instituição financeira;
- que a ausência de entrega de livros Fiscais e Contábeis decorreu do fato de eles se encontrarem na Receita Estadual (que trabalhou conjuntamente com a Receita Federal, e que, portanto, estavam a sua disposição);
- que, de acordo com a legislação contábil, o CMV é obtido através do estoque inicial, somado às compras, deduzido do estoque final, devendo-se notar que todos esses elementos estavam em poder do Fiscal quando da lavratura do Auto de Infração;
- que o estoque inicial e o final poderiam ser visualizados diretamente pelo sistema da Receita Federal, em razão da entrega da DIPJ;
- que, no que tange às compras, estas se encontravam relacionadas no Livro de Entrada de Mercadorias, escrituração esta que estava em poder do Fisco Federal, tendo em vista a afirmação por parte deste órgão que a Fiscalização estava sendo feita conjuntamente com a Receita Estadual, a quem ela havia entregado em momento anterior os referidos livros;



- que não dispõe a legislação acerca da possibilidade de arbitrar o lucro tendo como fundamento a ausência da apresentação de planilha contendo o CMV;
- que não se enquadraria no inciso I do art. 530 do RIR/99, pois mantinha escrituração de todos os livros exigidos pela legislação;
- que, no que dizia respeito ao inciso II (art. 530 do RIR/99), também não se enquadraria, haja vista que a documentação entregue se prestaria para os itens relacionados, tendo em vista que o Fiscal possuía em seu poder todos os extratos bancários;
- que não se enquadraria nos demais incisos do artigo 530 do RIR/99;
- que, nos termos do art. 149 da CF/88, as contribuições sociais não poderiam incidir sobre as receitas decorrentes de exportação;
- que, do montante submetido à incidência das contribuições sociais, vinte e quatro por cento referir-se-iam a exportações, conforme Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DICON que disse anexar;
- que, no que dizia respeito ao cálculo da COFINS, observar-se-ia no lançamento o mesmo equívoco com relação a utilização ilegal e inconstitucional do montante decorrente de exportações como base de cálculo para a referida contribuição, devendo também ser considerado que o aumento da base de cálculo repercutiu no cálculo do juros e multa impostos;
- que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da mesma forma como nas demais contribuições, também teria sido calculada tendo como base a receita sobre as vendas para o exterior, lançamento este totalmente em desacordo com a Constituição Federal;
- que a multa fiscal não poderia ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado;
- que a não observância de uma proporcionalidade na previsão das multas fiscais poderia levar à previsão de multas confiscatórias, ensejando a possibilidade de declaração de inconstitucionalidade por violação ao artigo 150, IV, da CF/88.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 07-13.123, de 11 de julho de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

Depósitos Bancários. Origens. Presunção Legal. Omissão de Receita.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lucro Arbitrado. Ano calendário 2006.

[Assinatura]

[Assinatura]

É cabível o arbitramento do lucro quando a escrituração contábil não identifica a totalidade da movimentação financeira e/ou não tem suporte em documentos que lastreiam lançamentos contábeis pertinentes ao custo de produtos vendidos.

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Lançamento de Ofício. Multa Aplicável

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

Receitas Declaradas. DIPJ. DACON.

Se o contribuinte não logra comprovar - após diversas intimações - por meio do livro Registro de Saídas e/ou documentos hábeis, as receitas declaradas no DACON como receitas de exportação, correto o procedimento fiscal em considerar tais receitas na base de cálculo da Contribuição para o PIS.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006

Receitas Declaradas. DIPJ. DACON.

Se o contribuinte não logra comprovar - após diversas intimações - por meio do livro Registro de Saídas e/ou documentos hábeis, as receitas declaradas no DACON como receitas de exportação, correto o procedimento fiscal em considerar tais receitas na base de cálculo da COFINS.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

União



Ano-calendário: 2006

Receitas de Exportação. Exclusão da Base de Cálculo. Impossibilidade.

Diferentemente das contribuições de PIS e de COFINS, as receitas de exportação não são excluídas para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, uma vez que esta contribuição incide sobre o lucro das empresas.

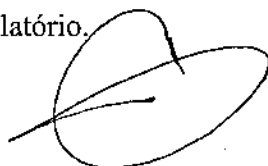
Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.147/1.171, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que as receitas de exportação, como destacado pelo próprio fiscal, já fora motivo de conferência quando da fiscalização, chegando a conclusão de que os valores estavam efetivamente corretos, ou seja, o montante declarado condizia com as operações de exportação, motivo pelo qual os contratos de câmbio foram excluídos da intimação fiscal;

- que, na hipótese de pairar dúvidas acerca dos valores declarados na DACON, anexa relatório SISCOMEX que comprovam as exportações no ano de 2006;

- que a multa no percentual de 150% somente é cabível quando se comprova o evidente intuito de fraude, o que, para ela, não ficou evidenciado no presente caso.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006, formalizadas em razão dos seguintes fatos: a) omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (anos-calendário de 2005 e de 2006); e b) arbitramento de lucro em virtude de desclassificação da escrita contábil (ano-calendário de 2006).

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

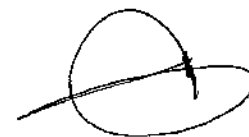
DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Alega a Recorrente que é de conhecimento de todos que a movimentação financeira não pode servir de base para a configuração de receita de um contribuinte, podendo apenas servir de subsídio como tal. Afirma que muitas empresas, para manter o seu capital de giro, acabam trocando as duplicatas de vendas a prazo em bancos ou factorings, sendo esse valor depositado em conta, e que muitos clientes acabam não pagando os boletos em dia, ou, para adiantar esses valores, acabam depositando os mesmos nas contas da empresa, isto é, existem dois depósitos em conta, sendo que se referem unicamente à mesma operação. Sustenta que a entrega de duplicata ao banco ou até mesmo desconto de cheque não representam fatos geradores de tributo algum. Para ela, tributável é a receita que porventura deu origem à duplicata ou cheque, cabendo, nesse caso, à autoridade fiscal, comprovar que essa receita não foi levada à tributação pela empresa. Diz que o uso dos depósitos para caracterização de omissão de receita é totalmente frágil perante a prática reiterada do comércio, sendo ilegítima a utilização da disponibilidade econômica como base para o cálculo dos impostos "supostamente" devidos. Reafirma que a movimentação bancária constitui mero indício de riqueza, sendo necessário, para a caracterização da receita, e conseqüentemente exigência do tributo, prova cabal que relacione os depósitos a elementos concretos. Adita que, no caso, não bastam meras suposições. Argumenta, ainda, que a especificação da omissão de receita deve se dar com fundamento em documentos idôneos, que atestem de forma indubitável que a base de cálculo a ser considerada é maior do que a que foi declarada pelo contribuinte, sendo imprescindível a comprovação de vínculo entre fatos materiais e os indícios bancários que, juntos, formem o nexo causal entre o fato gerador descrito na norma e a efetiva obrigação tributária a ser lançada de ofício.

O lançamento tributário efetivado pela autoridade fiscal encontra suporte na lei, não merecendo recepção, assim, a argumentação de que ele origina-se de bases inservíveis para a incidência do imposto.

Como é cediço, por força do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo reproduzido, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente





intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receita.

Lei nº 9.430, de 1996

[...]

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

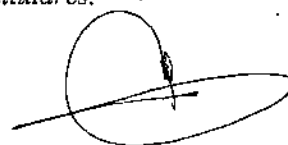
II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

União



Releva notar que, tratando-se de presunção legal relativa, erigida como tal no interesse da Administração Tributária, caberia ao contribuinte trazer os elementos de prova capazes de elidir a pretensão do Fisco.

Andou bem, portanto, a autoridade de primeira instância, ao não recepcionar os argumentos expendidos pela contribuinte em sua peça impugnatória (e repisada no recurso), visto que, como foi apropriadamente consignado no voto condutor da decisão por ela prolatada, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário.

No caso vertente, a contribuinte foi intimada por meio de Termo datado de 24 de outubro de 2007 (fls. 424) a justificar a origem dos recursos movimentados em suas contas bancárias. Em atendimento, solicitou cópia dos extratos entregues à autoridade fiscal, pois, para justificar as origens, precisava da referida documentação.

Por meio do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL E ENTREGA DE DOCUMENTOS (fls. 453), a autoridade fiscal, em 1º de novembro de 2007, intimando a contribuinte a apresentar notas fiscais de entrada e de saída dos anos de 2005 e de 2006, entregou cópias dos extratos bancários solicitados.

Não obstante, nenhuma comprovação foi carreada aos autos pela Recorrente.

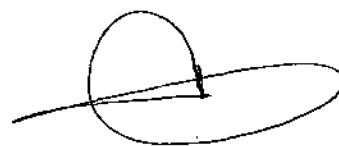
Nessas circunstâncias, há que se manter o lançamento fundado na presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

BASE DE CÁLCULO

Argumenta a Recorrente que, para apuração do valor supostamente devido, o Fiscal utilizou como base impositiva, de acordo com o quadro apresentado no demonstrativo de apuração do referido imposto, a receita omitida no mercado interno, valor este resultante do total de entradas não identificadas, deduzidas dos valores transferidos nas contas pelo mesmo titular, dos contratos de câmbio e das receitas já declaradas na DIPJ. Diz que, além do imposto calculado, o montante foi submetido ao adicional de imposto de renda, situação essa que, para ela, provocou erros na própria base de cálculo, devendo, assim, ser o referido auto de infração cancelado por não possuir a liquidez inerente ao próprio lançamento. Sustenta que, na análise do cálculo apresentado pela Secretaria da Receita Federal, constata-se erro crasso com relação a ausência de dedução no montante de R\$ 60.000,00 trimestral sobre a base tributável para a aplicação da alíquota de 10% (adicional de IRPJ). Diz que é cediço que erros na base de cálculo e no valor do imposto são situações que não podem ser revistas, ou tampouco corrigidas, pois maculam a liquidez que se presume em um auto de infração.

Como bem ressaltou a autoridade julgadora de primeiro grau, incorre em equívoco a Recorrente quando argumenta que, para fins de determinação do adicional de imposto de renda devido, o agente fiscal deveria excluir a parcela de R\$ 60.000,00 (limite para o cálculo do referido adicional). Isto porque todo o montante apurado já representou excedente em relação ao limite para cálculo do adicional.

Com efeito, constata-se que a Recorrente, ao determinar o montante imposto devido no ano-calendário de 2005, apurou adicional (fls. 72 e 74), restando claro, assim, que todo o imposto lançado de ofício pela autoridade fiscal representa excedente ao limite previsto



na legislação de regência (R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração).

No ano-calendário de 2006, sem adentrar, ainda, ao mérito do arbitramento, constata-se a exclusão da parcela de R\$ 60.000,00 na determinação do referido adicional (fls. 998/999).

Não merecem guarida, pois, os argumentos expendidos pela Recorrente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Afirma a Recorrente que, relativamente à documentação que serviu de suporte para apuração do CMV, deve ser ressaltado que ela foi entregue de acordo com a possibilidade de sua liberação, em razão da demora por parte de alguns bancos em repassar os extratos bancários. Alega que tal fato foi suprido pelo pedido por parte do Fiscal diretamente à instituição financeira. Argumenta que a ausência de entrega de livros Fiscais e Contábeis decorreu do fato de eles se encontrarem na Receita Estadual. Sustenta que, de acordo com a legislação contábil, o CMV é obtido através do estoque inicial, somado às compras, deduzido do estoque final, devendo-se notar que todos esses elementos estavam em poder do Fiscal quando da lavratura do Auto de Infração. Alega que o estoque inicial e o final poderiam ser visualizados diretamente pelo sistema da Receita Federal, em razão da entrega da DIPJ, e que, no que tange às compras, estas se encontravam relacionadas no Livro de Entrada de Mercadorias, escrituração esta que estava em poder do Fisco Federal, tendo em vista a afirmação por parte deste órgão que a Fiscalização estava sendo feito conjuntamente com a Receita Estadual, a quem ela havia entregado em momento anterior os referidos livros. Diz que não dispõe a legislação acerca da possibilidade de arbitrar o lucro tendo como fundamento a ausência da apresentação de planilha contendo o CMV, e que não se enquadraria no inciso I do art. 530 do RIR/99, pois mantinha escrituração de todos os livros exigidos pela legislação. Afirma que, no que dizia respeito ao inciso II (art. 530 do RIR/99), também não se enquadraria, haja vista que a documentação entregue se prestaria para os itens relacionados, tendo em vista que o Fiscal possuía em seu poder todos os extratos bancários. Finaliza dizendo que não se enquadraria nos demais incisos do artigo 530 do RIR/99.

A contribuinte foi intimada em 06 de junho de 2007 a apresentar sua escrituração contábil e determinados documentos (fls. 05/06). Em resposta datada de 18 de junho de 2007, esclareceu que se encontrava, desde abril de 2007, submetida a auditoria da Fazenda Estadual, solicitando, em razão disso, prorrogação do prazo para atendimento (fls. 11). Não obstante, por meio de correspondências diversas (fls. 16/22), forneceu diversos documentos à Fiscalização (notas fiscais, Livro Caixa, Livro de Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS).

Às fls. 23, identifica-se TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO E DE INTIMAÇÃO, emitido pela Fazenda Estadual (Santa Catarina), por meio do qual a Recorrente foi intimada a apresentar diversos documentos.

Às fls. 24, identifica-se correspondência da Recorrente datada de 06 de julho de 2007, em que ela requer, mais uma vez, prorrogação do prazo para atendimento (total) da intimação inicial.

Em 10 de julho de 2007, por meio de correspondência (fls. 25), a Recorrente presta esclarecimentos acerca de determinados itens da intimação inicial.





Às fls. 26, identifica-se Termo em que se noticia a execução simultânea de procedimento de fiscalização pela Receita Estadual e pela Receita Federal. No referido Termo consta recibo indicando o recebimento de documentos por uma das autoridades fiscais e posterior devolução (em 03 de setembro de 2007). Ali, resta consignado que foram entregues ao Auditor da Receita Federal os seguintes documentos: LIVRO CAIXA (2004 e 2005); cópia dos recibos dos documentos entregues pela empresa; e blocos de vias fixas das notas fiscais de saída (período de 09/2004 a 03/2005).

Às fls. 59, consta TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL, datado de 31 de julho de 2007, em que resta assinalado:

...intimamos o contribuinte acima identificado, a apresentar, no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do termo de início de fiscalização lavrado e, não atendido integralmente até a presente data, a saber:

01 – Extratos bancários dos bancos: SAFRA S/A, BRADESCO S/A e SUDAMERIS S/A, dos anos de 1005 e 2006;

02 – Relação dos produtos fabricados, com classificação TIPI e alíquota de IPI.

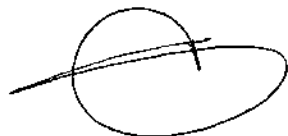
Os extratos bancários relativos aos estabelecimentos acima mencionados foram objeto de REQUISIÇÃO, conforme documentos de fls. 61/66.

Por meio de TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL datado de 24 de outubro de 2007 a Recorrente foi intimada a apresentar todos os livros, documentos e comprovantes solicitados no Termo de Início de Fiscalização e que não haviam sido entregue até àquela data (fls. 448). Nessa ocasião, foram listados os seguintes livros/documentos:

- Razão, LALUR, Apuração do IPI e Diário;
- Demonstrativo do CMV;
- Demonstrativo do método de contagem/apuração dos estoques finais;
- Demonstrativo do método de valorização dos estoques finais, produtos em elaboração e produtos acabados.

Nesse momento, observo que, não obstante a autoridade fiscal fazer menção de que estava reintimando a contribuinte a apresentar documentos que haviam sido solicitados no Termo de Início de Fiscalização, não identifiquei nos termos lavrados anteriormente qualquer solicitação relacionada ao Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) e aos demonstrativos do método de contagem/apuração dos estoques finais e do método de valorização dos estoques finais, produtos em elaboração e produtos acabados.

Por meio de correspondências datadas de 23 de outubro de 2007, a contribuinte esclareceu que o único produto fabricado por ela era o CASCO para embarcação, momento em que informou a classificação TIPI e alíquota do IPI. Entregou, também, Livros de Apuração do IPI e LALUR.



Às fls. 454, identifica-se TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL, de 13 de novembro de 2007, por meio do qual a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar os livros, documentos e comprovantes solicitados anteriormente (discriminou os Termos lavrados, mas não indicou a documentação faltante).

Em correspondência datada de 16 de novembro de 2007 (recepcionada no dia 19), a Recorrente solicitou prorrogação do prazo, esclarecendo que as intimações referenciadas no Termo de 13 de novembro encontravam-se *em fase de levantamento para o seu pronto atendimento* (fls. 455).

Em Termo datado de 20 de novembro de 2007 (fls. 460), a Fiscalização, esclarecendo tratar-se de intimação com prazo improrrogável, solicita a documentação referenciada no Termo lavrado em 13 de novembro.

Às fls. 462, consta Termo, datado de 29 de outubro de 2007, por meio do qual o Auditor da Receita Federal informa estar recebendo do Fisco estadual os seguintes livros: Livro Razão (2006), Livros de Entradas e Saídas (período de 04/2005 a 05/2006).

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.034/1.047), a autoridade autuante esclarece que, após várias tentativas para obter o custo das mercadorias vendidas (CMV) relativo ao ano-calendário de 2006, não obteve êxito. Esclarecendo que tal verificação permitiria aferir a regularidade da escrita contábil e fiscal da Recorrente, arbitrou o lucro, servindo-se para tal disposições dos artigos 529 a 540 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99) e das Leis nºs 8.981/95, 9.249/96 e 9.430/96. Adiante, reproduz, entre outras, disposições do RIR/99 (arts. 295, 289, 292, 293, 294, 295 e 296), da Lei nº 8.981/95 (arts. 45 e 47), da Lei nº 9.249/95 (arts. 15 e 24) e da Lei nº 9.430/96 (arts. 25, 42 e 44).

No auto de infração de fls. 991/1.003, a autoridade autuante descreve assim o arbitramento:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

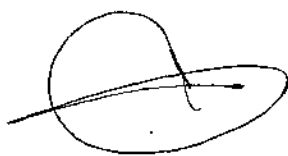
- Não comprovação do CPV – Custo dos Produtos Vendidos;
- Falta de escrituração de movimentação financeira em conta corrente da empresa.

Enquadramento Legal: art. 530, inciso II, do RIR/99.

Com a devida permissão, discordando das razões expendidas no voto condutor da decisão recorrida, entendo que, no presente caso, os elementos reunidos aos autos não são suficientes para criar convicção acerca da imprestabilidade da escrituração da contribuinte.

Em síntese, o arbitramento do lucro foi promovido em razão de a contribuinte não ter apresentado à autoridade autuante o demonstrativo do seu custo, não tendo cuidado a referida autoridade de explicitar, de forma clara, os motivos que a levaram a não considerar os valores escriturados e declarados. Não existe, sequer, a indicação de que os valores

in de



consignados na declaração apresentada ao Fisco não guarda relação com os escriturados nos livros contábeis (Razão) e fiscais (Livro Registro de Inventário).

A informação acerca da não contabilização dos depósitos só foi apresentada na descrição da infração contida no Auto de Infração, vez que no Termo de Verificação Fiscal a autoridade fiscal limitou-se a informar que o arbitramento estava sendo promovido em virtude da não comprovação/demonstração do custo das mercadorias vendidas. Ademais, floresce dúvida acerca dessa informação, vez que não há notícia nos autos acerca da amplitude dessa não contabilização, isto é, não se sabe se a totalidade da movimentação financeira não foi contabilizada ou se apenas parte dela não foi submetida a registro.

Os elementos reunidos aos autos autorizam concluir que a única intimação em que foi solicitado algo relacionado ao custo apropriado pela contribuinte foi a lavrada em 24 de outubro de 2007. Como anotado anteriormente, apesar de a autoridade fiscal fazer menção de que estava reintimando a contribuinte a apresentar documentos que haviam sido solicitados no Termo de Início de Fiscalização, os termos lavrados anteriormente não fizeram qualquer solicitação relacionada ao Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) e aos demonstrativos do método de contagem/apuração dos estoques finais e do método de valorização dos estoques finais, produtos em elaboração e produtos acabados.

A autoridade julgadora de primeira instância, sustentando a procedência do arbitramento, assinala:

Como se mostrou, desde o início da ação fiscal (passaram-se quase seis meses até o término da fiscalização), a contribuinte fora intimada a apresentar os documentos necessários à verificação dos custos de mercadorias/produtos vendidos, então informados em sua DIPJ do exercício de 2007, ano calendário de 2006.

Mostrou-se, também que em nenhum momento a contribuinte fez demandas ao Fisco Estadual para a apresentação dos documentos solicitados, ocasiões em que sempre pedira (e atendida) em solicitações de prorrogações de prazo.

*Ainda, muitos esclarecimentos foram solicitados nas intimações fiscais à contribuinte, acerca da avaliação dos estoques e custo das mercadorias vendidas, nos termos dos arts.295, 289, 292, 293 e 294, todos do RIR/99, transcritos a fl.1.041 do **Termo Fiscal**, e ficaram sem resposta. Os valores informados na DIPJ são passíveis de confrontação com documentos e estes não foram apresentados. De forma que o valor informado na DIPJ do ano calendário de 2006, de R\$ 7.600.456,99 a título de **Custo dos Produtos de Fabricação Própria Vendidos** (fl.95) permaneceu sem comprovação, o que justifica o arbitramento de lucro neste ano calendário, uma vez que impossibilita a verificação da correção do lucro real declarado (art.530 do RIR/99, II, 'b').*

Não nos olvidemos, ainda, que a escrituração da contribuinte não registrava a totalidade da movimentação financeira (art.530, do RIR/99, II, 'a'), conforme indicado no Auto de Infração, (fl.993), onde se constatou que R\$ 8.815.477,15 referentes a ingressos de numerário em contas bancárias permaneceram sem comprovação de sua origem, conforme

mtm



tabela/coluna Receita Omitida/ Mercado Interno, a fl.1.039 do Termo Fiscal.

(GRIFOS DO ORIGINAL)

Em relação a tais argumentos, creio que mereçam as seguintes considerações:

1. como já dissemos, os elementos do processo nos dão conta de que em uma única intimação a autoridade fiscal fez referência ao custo apurado pela contribuinte;

2. a documentação retida pelo Fisco estadual não representou óbice a qualquer verificação, vez que resta comprovado nos autos que a autoridade autuante teve total acesso à ela (fls. 26 e 462) (ademais, não encontro nos autos qualquer manifestação da autoridade autuante indicadora de insatisfação por não ter tido acesso à documentação retida pelo Fisco estadual);

3. a autoridade autuante, em virtude de disponibilizações promovidas pelo Fisco estadual e pela própria fiscalizada, teve acesso a documentação contábil e fiscal (notas fiscais, Livro Caixa, Livro de Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS, Livros de Apuração do IPI, LALUR, Livro Razão) que possibilitaria, ao menos, demonstrar a imprestabilidade dos custos apropriados.

Sou, assim, pela desoneração dos valores lançados relativos ao ano-calendário de 2006, inclusive no que diz respeito ao PIS e COFINS (que foram, a partir do arbitramento, apurados pela forma cumulativa), visto que o arbitramento do lucro constitui medida extrema que só deve ser efetivada quando reste incontestável a ocorrência da hipótese autorizadora prevista na lei, situação que, a meu ver, não ficou configurada no presente caso.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

Argumenta a Recorrente que, nos termos do art. 149 da CF/88, as contribuições sociais não poderiam incidir sobre as receitas decorrentes de exportação. Afirmar que, do montante submetido à incidência das contribuições sociais, vinte e quatro por cento referir-se-iam a exportações, conforme Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON que disse anexar. Alega que, no que dizia respeito ao cálculo da COFINS, observar-se-ia no lançamento o mesmo equívoco com relação a utilização ilegal e inconstitucional do montante decorrente de exportações como base de cálculo para a referida contribuição, devendo também ser considerado que o aumento da base de cálculo repercute no cálculo do juros e multa impostos. Diz que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da mesma forma, também teria sido calculada tendo como base a receita sobre as vendas para o exterior, lançamento este totalmente em desacordo com a Constituição Federal. Adita que as receitas de exportação, como destacado pelo próprio fiscal, já fora motivo de conferência quando da fiscalização, chegando-se a conclusão de que os valores estavam efetivamente corretos, ou seja, o montante declarado condiz com as operações de exportação, motivo pelo qual os contratos de câmbio foram excluídos da intimação fiscal. Afirmar que, na hipótese de pairar dúvidas acerca dos valores declarados na DACON, anexa relatório SISCOMEX que comprovam as exportações no ano de 2006.

Como bem salientou a Recorrente, a autoridade fiscal, ao determinar o montante a ser tributado como receita omitida, elaborou demonstrativo com as seguintes especificações (fls. 464):





VALOR INTIMADO

- Transferências do mesmo titular

- Contratos de Câmbio

= TOTAL DA RECEITA NO MERCADO INTERNO

- Receita Declarada – Mercado Interno (DIPJ)

= RECEITA OMITIDA – MERCADO INTERNO

Observa-se que as receitas submetidas à tributação no ano-calendário de 2005 (IRPJ - fls. 992, PIS - fls. 1.007, COFINS - fls. 1.017 e CSLL - fls. 1.025) correspondem exatamente às discriminadas na coluna RECEITA OMITIDA – MERCADO INTERNO.

Vê-se, pois, que a referida autoridade cuidou de excluir, da parcela considerada omitida no ano-calendário de 2005, os valores que, considerados os contratos de exportação, decorreram de operações com o exterior.

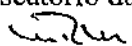
No que diz respeito ao ano de 2006, tomando-se por base a planilha de fls. 464 e os documentos de fls. 402/417 e 1.196/1.225, verifica-se que a autoridade autuante, ao determinar o montante considerado devido em cada mês a título de PIS e de COFINS, considerou o valor integral do DACON, adicionado da receita omitida, isto é, não excluiu as parcelas decorrentes de exportação. Contudo, diante das razões expostas no item anterior, a tributação relativa a esse ano-calendário não pode subsistir.

No que tange à CSLL, à medida em que se mantém, tão-somente, o lançamento relativo ao ano-calendário de 2005 que, como se viu, considerou apenas a receita omitida no mercado interno, revela-se despiciendo tratar da base considerada para a tributação relativa ao ano-calendário de 2006. Não obstante, não custa destacar que, em conformidade com manifestação predominante do Poder Judiciário, não há que se falar em imunidade de CSLL em decorrência de receitas de exportação, vez que o comando constitucional é dirigido para as contribuições que tem por base de incidência a receita, que não se confunde com lucro.

MULTA DE OFÍCIO

Alega a Recorrente que a multa fiscal não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado. Diz que a não observância de uma proporcionalidade na previsão das multas fiscais pode levar à previsão de multas confiscatórias, ensejando a possibilidade de declaração de inconstitucionalidade por violação ao artigo 150, IV, da CF/88. Aduz que a multa no percentual de 150% somente é cabível quando se comprova o evidente intuito de fraude, o que, para ela, não ficou evidenciado no presente caso.

Destaco, de início, que a contribuinte não alegou, em sede de impugnação, a ausência do intuito de fraude para aplicação da multa qualificada. Limitou-se a arguir o caráter confiscatório da penalidade aplicada.



Não obstante, a autoridade fiscal reuniu aos autos documentos justificadores da aplicação da multa em referência, vez que, por meio de circularização em clientes da Recorrente, trouxe comprovação irrefutável da prática de subfaturamento.

Com efeito, investigação promovida em clientes da Recorrente apontaram para escrituração de valor substancialmente inferior ao efetivamente praticado nas operações, conforme quadro abaixo.

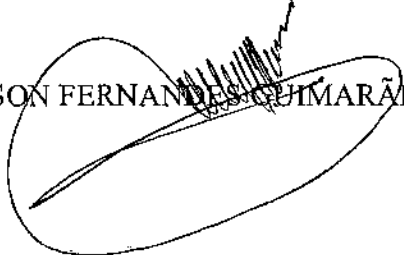
<i>CLIENTE</i>	<i>VALOR DA NOTA FISCAL</i>	<i>VALOR PAGO</i>
<i>Lázaro M. Guides</i>	<i>9.800,00</i>	<i>50.000,00</i>
<i>Carlos C. Silva</i>	<i>6.705,30</i>	<i>17.500,00</i>
<i>Mirian C.G. Suzuki</i>	<i>6.705,30</i>	<i>15.400,00</i>
<i>Joaquim B. Aguilar</i>	<i>6.596,10</i>	<i>58.000,00</i>

Tal constatação, representativa de prova direta do intuito deliberado da contribuinte de subtrair parcela significativa da receita auferida à tributação, além de robustecer a presunção (legal) de omissão caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, constitui elemento suficiente à qualificação questionada.

No que diz respeito ao alegado caráter confiscatório da penalidade, cabe esclarecer, tão-somente, que a apreciação acerca de eventual violação a preceitos constitucionais escapa à competência das autoridades julgadoras administrativas, conforme súmula do então Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo transcrita, que, em conformidade com o parágrafo 4º do art. 72 da Portaria MF nº 256, de 2009, é de adoção obrigatória por parte dos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para exonerar os lançamentos tributários relativos ao ano-calendário de 2006.

 
WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

