



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

R 713-5

Processo nº 10920.000539/2005-53
Recurso nº 167.573 Voluntário
Acórdão nº 180-00.339 – 3ª Turma Especial
Sessão de 07 de abril de 2010
Matéria IRPJ e OUTRO - ANOS-CALENDÁRIO: 2000 a 2004
Recorrente METRISA METALÚRGICA TRIÂNGULO LTDA.
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e Outro

Exercícios: 2001 a 2005

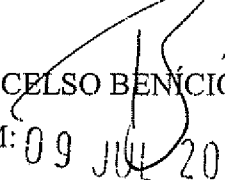
Ementa: LUCRO PRESUMIDO PELO REGIME DE CAIXA – AUSÊNCIA DE LIVRO CAIXA – LIVRO RAZÃO DA CONTA CAIXA ESCRITURADO SEM INDIVIDUALIZAÇÃO DAS RECEITAS AUFERIDAS E DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS – EXIGÊNCIAS FORMALIZADAS COM FULCRO NO REGIME DE COMPETÊNCIA – Não tendo o contribuinte escriturado o Livro Caixa, de um lado, ou os livros contábeis determinados pela legislação comercial, de outro, com a individualização, em conta específica, das receitas recebidas e das respectivas notas fiscais, é correta a apuração do lucro presumido, pela autoridade de lançamento, feita com amparo no regime de competência, nos termos constatados a partir dos demais livros fiscais.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE NA VIA ADMINISTRATIVA – É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto vigentes, sob fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Relator

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Sérgio Rodrigues Mendes.

Relatório

No dia 27/04/05, foram lavrados dois autos de infração, para exigir do interessado Imposto sobre a Renda, de R\$ 262.918,01 (IRPJ – fls. 668/674), e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de R\$ 148.074,59 (CSLL – fls. 1.409/1.415), ambos acrescidos da multa proporcional de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros de mora.

As exigências tributárias são relativas aos anos-calendário de 2000, 2003 e 2004, nos quais a empresa optou pela tributação com base no lucro presumido.

Tanto o lançamento do IRPJ quanto o da CSLL decorreu da verificação de divergências entre os valores declarados e os escriturados. O primeiro foi fundamentado nos artigos 224, 518, 519 e 841, inciso III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 - RIR/1999; o segundo, no artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, nos artigos 19 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, e no artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999.

Encontra-se às fls. 677/687 o relatório da atividade fiscal, no qual os autuantes, depois de detalhar todos os passos da auditoria realizada, narraram, em resumo, que:

- intimada a lhes apresentar os livros Diário e Razão ou o livro Caixa, referentes ao período de novembro de 1999 a setembro de 2004, a interessada lhes apresentou somente os dois primeiros, devidamente escriturados;

- ao responder a um termo de intimação, ela informou também que vinha apurando os tributos federais a pagar pelo regime de caixa, e que, por não ter efetuado corretamente seus controles de apuração tributária, acabou por declarar e pagar valores maiores que os devidos;

- a peticionária alegou, ainda, que uma análise pura e simples da sua DIPJ levaria à conclusão de que houve omissão de receitas, no importe de R\$ 264.149,77. No entanto, o cálculo dos tributos teve por base o valor de R\$ 1.076.690,50; se determinada pelo regime de caixa, porém, essa base de cálculo não passaria de R\$ 565.193,30;

- por decorrência, os valores declarados na DCTF deveriam dizer respeito ao que havia recebido, e não ao que havia faturado no trimestre, como acabou declarando;

- a interessada optou pela tributação com base no lucro presumido e informou, nas DIPJ's dos anos-calendário de 2000 a 2003, que a escrituração de suas operações era contábil; obedecia, portanto, à legislação comercial (escrituração comercial completa);

- apesar de ela declarar que possuía livro Caixa, entregou-lhes apenas o Razão da conta Caixa, o qual não indica, em registro individualizado, a nota fiscal à qual corresponde cada recebimento; e

- de acordo com o § 1º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 104, de 1998, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, para que possa apurar o lucro presumido com base no regime de caixa, deverá controlar o recebimento de suas receitas em conta específica, na qual será indicada, em cada lançamento, a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

Cientificada do lançamento em 02/05/2005, a interessada o impugnou no dia 31/05/2005 (fls. 688/698). Preliminarmente, arguiu a nulidade dos autos de infração, sob a alegação de que, a despeito de a contribuição ao PIS e a COFINS terem a mesma base de cálculo, os valores sobre os quais incidiu a tributação são divergentes. Assim, os autos de infração seriam nulos, porque *"diz a lei que qualquer discrepância existente no auto de infração o invalida"*.

Contra o mérito, alegou, em síntese, que:

- é optante pela tributação com base no lucro presumido e resolveu apurá-lo pelo regime de caixa, embora a sua escrituração, para fins societários, de apuração de IPI e ICMS, seja feita pelo regime de competência;

- os livros Caixa entregues aos autuantes foram desprezados, sob a alegação de que eles não passavam de Razões da conta Caixa, uma vez que não indicavam, em registro individual, a nota fiscal à qual corresponde cada recebimento;

- os livros foram entregues com a ressalva de que as informações neles contidas deveriam ser revisadas, a qual também foi desprezada;

- assim, restou evidente que os autuantes nem sequer analisaram o teor dos livros;

- o fato de ela não ter obedecido rigorosamente aos termos da Instrução Normativa SRF nº 104, de 1998 não justifica a desconsideração do regime de caixa adotado e a consequente imposição da apuração pelo regime de competência;

- não pode vingar a tese dos autuantes, segundo a qual ela, em vez de livros Caixa, possui tão-somente Razões da conta Caixa; ainda que vingue, porém, não pode, por si só, servir para invalidar a obrigação principal, uma vez que os autuantes poderiam, de outro modo, aplicar-lhe uma sanção administrativa pela não observância de requisito formal;

- a única exigência da referida instrução normativa é a de que, uma vez adotado o regime de caixa para a apuração do imposto de renda, ele seja observado também na apuração dos demais tributos federais, exceto na do IPI;

- além disso, instrução normativa não é lei; é apenas ato administrativo;

- apesar de reconhecer que, por falha funcional, os seus livros Caixa não respeitavam *ipsis literis* as determinações da referida instrução normativa, ela não teve nenhuma intenção de omitir informação tributária; tanto isso é verdade que até efetuou pagamentos a maior; no primeiro trimestre de 2000, por exemplo, no qual o seu faturamento foi de R\$ 1.340.840,27, a despeito de ter informado na respectiva DIPJ receitas de R\$ 1.076.690,50, a legislação determinava que os tributos fossem recolhidos apenas sobre um faturamento de R\$ 565.193,30;

- por outro lado, como adotava o regime de caixa, não havia necessidade de informar ao fisco nenhum cancelamento de venda; e

- assim, ainda que sejam superados todos os argumentos apresentados, precisam ser abatidos dos montantes apurados de ofício os valores correspondentes às vendas canceladas, cujas notas fiscais listou na impugnação e acostou aos autos (fls. 703/732).

Ao final da impugnação, a interessada requereu a realização de perícia, para a apuração das diferenças decorrentes das vendas canceladas.

Ao analisar os argumentos apresentados pelo contribuinte na citada impugnação, a 6ª TURMA – DRJ EM RIO DE JANEIRO – RJ I julgou parcialmente

procedentes os lançamentos, reconhecendo: i) de ofício, a decadência dos tributos atinentes ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2000; e ii) o abatimento, junto às bases de cálculo originalmente consideradas, das cifras relativas às vendas de mercadorias canceladas, arroladas pela autuada, comprovadas a partir das notas fiscais carreadas aos autos.

Em consequência da decisão proferida, os lançamentos de IRPJ e de CSLL foram reduzidos, respectivamente, para R\$ 246.984,25 e R\$ 136.501,30, mais juros moratórios e multa de ofício.

Assim restou ementada indigitada decisão *ad quo*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2003, 2004

LUCRO PRESUMIDO. VALORES DECLARADOS INFERIORES AOS ESCRITURADOS.

Faz-se mister o lançamento de ofício do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro sobre os resultados decorrentes de receitas que, embora escrituradas, não foram objeto de declaração nem de tributação espontânea.”

Cientificado do acórdão em 09/07/2008, o contribuinte apresentou recurso a este conselho, em 07/08/2008, aduzindo, em apertada síntese, as mesmas razões já apresentadas em sede de impugnação. Afora isso, sustentou, ainda, na oportunidade, que:

- a autuação original, formalizada no bojo do processo nº 10920.000539/2005-53, tangia apenas ao IRPJ. A ela apresentou-se regular defesa. Supervenientemente, todavia, foi lavrado outro auto de infração, tocante à CSLL, no seio do processo nº 10920.000542/2005-77, ao qual também se interpôs impugnação tempestiva. Muito embora as autuações tenham sido constituídas em autos distintos, foram ambas, posteriormente, consolidadas neste processo, sendo julgadas, em primeira instância, mediante único e exclusivo acórdão. O presente recurso deve ser considerado, por conseguinte, como remédio oposto às duas autuações, sem que seja possível ao Fisco, posteriormente, alegar preclusão do direito de questionar o auto de infração tangente à CSLL; e

- a multa e os juros de mora cominados encerram nítido caráter confiscatório. Não poderiam eles incidir no presente caso, uma vez que sequer houve descumprimento, pelo contribuinte, de quaisquer obrigações tributárias previstas em lei, tanto materiais quanto formais. Os créditos tributários foram constituídos de forma ilegítima, de modo que os encargos aplicados representam qualquer coisa que não penalidades moratórias. Trata-se, sim, de imposições que visam ao mero confisco, sem embasamento jurídico lídimo.

É o relatório do essencial.



Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Para melhor análise das teses de defesa veiculadas na peça de recurso, dividirei o presente voto em cinco tópicos temáticos, adiante exteriorizados:

(1) Da extensão dos efeitos do recurso à autuação de CSLL

Inauguralmente, requer o contribuinte que o recurso em tela seja admitido não só para o auto de infração original, lavrado em relação ao IRPJ devido, oriundo do processo nº 10920.000539/2005-53, mas, também, que sua força impugnatória se estenda à discussão da peça derivada do não recolhimento de CSLL, originada do processo nº 10920.000542/2005-77.

Não há dificuldades neste ponto. Os debates que envolvem os dois autos de infração citados foram consolidados no presente processo, em virtude da conexão existente entre ditas exigências. Ainda que tenham sido apresentadas duas impugnações – uma para cada AII –, o recurso em apreço será analisado em relação às duas acusações, uma vez que as teses defendidas pelo contribuinte são comuns a ambas.

Nenhum prejuízo há ou haverá para a petionária.

(2) Da nulidade dos autos de infração, em virtude da discrepância entre as bases de cálculo adotadas para a COFINS e para a contribuição ao PIS

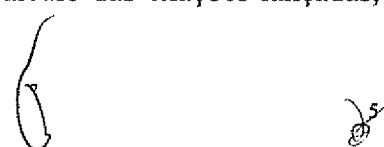
A recorrente aduz, ainda em sede preliminar, que os autos infracionais são nulos, em decorrência de aventada discricionariedade da autoridade autuante na determinação das bases imponíveis da COFINS e da contribuição ao PIS. Levando-se em consideração que tais contribuições encerram montantes imponíveis idênticos, por força de lei, quaisquer discrepâncias entre as bases das duas representaria indício de que o trabalho fiscal teria sido desenvolvido de forma precária, sendo nítida a necessidade de sua reelaboração.

Este argumento, retomado em recurso, já foi afastado na instância impugnatória, por ser totalmente alheio ao objeto das autuações em debate. Ora, não há, nos autos, nenhuma exigência de PIS ou COFINS. Consoante bem explicitado pelo aresto recorrido, a arguição desta preliminar parece estar “*completamente desfocada destes autos*”, uma vez que, “*pelo fato de ela aludir às contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), tributos que não são exigidos nos presentes autos, quer-me parecer que são outros os autos aos quais se dirige*”.

Em consequência de sua total impertinência às exigências de IRPJ e CSLL presentemente atacadas, afasto a preliminar de nulidade aduzida, passando ao estudo do mérito do recurso.

(3) Do afastamento, pelo agente autuante, do regime de caixa adotado pela empresa, em decorrência da incorreta escrituração dos Livros Razão – Conta Caixa atinentes ao período

No mérito, a empresa interessada questiona o procedimento fiscal, infirmo o método empregado para a apuração das bases de cálculo das exações lançadas, pertinentes aos anos-calendário de 2000, 2003 e 2004.



Por estar sujeita à sistemática do lucro presumido, sustenta a peticionária ter sido autorizada a optar pela tributação de IRPJ e de CSLL segundo o regime de caixa, nos termos do artigo 13, § 2º, da Lei nº 9.7018/98. Não seria lícito à Fiscalização, nesse diapasão, formalizar exigências com fulcro em valores tomados segundo o regime de competência. A desconsideração do regime de caixa, realizada pelo agente autuante, representaria gravosa discricionariedade, impassível de ser convalidada pelo fato de os Livros Caixa da empresa terem sido apresentados em dissonância com os ditames da Instrução Normativa SRF nº 104/98.

Também não visiono, neste ponto, razão para a pretensão da recorrente.

A opção pelo regime de caixa, facultada aos contribuintes sujeitos à tributação pelo lucro presumido, pressupõe que o sujeito passivo mantenha escrituração qualificada, por meio da qual sejam individualmente registradas as notas fiscais correspondentes a cada recebimento, atual ou futuro – seja em Livro Caixa, de um turno, seja na escrituração contábil determinada pela legislação comercial, mediante controle em conta específica, de outro.

No caso, a recorrente aduz escriturar Livro Caixa, nos termos da faculdade contida no artigo 527, Parágrafo Único, do Decreto nº 3.000/99. Em suas DIPJ's, no entanto, informou realizar a escrituração comercial completa. Da mesma maneira, alegando apresentar ao agente fiscal seus Livros Caixa, disponibilizou, em verdade, cópias dos Razões da Conta Caixa, sem observância das condições necessárias para o afastamento do regime de competência.

Em tal cenário, entendo aplicável ao contribuinte o específico regramento do artigo 1º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 104/98, *in verbis*:

“Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

(...)

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento. (...)”

Os citados Razões da Conta Caixa, pertinentes aos períodos das autuações, foram escriturados sem a indispensável pormenorização singularizada, em conta específica, das notas fiscais documentadoras de cada um dos ingressos de receitas de vendas. Ficou impossível ao Fisco, por este motivo, distinguir entre os rendimentos auferidos no exercício (competência), de um lado, e aqueles postergados para o futuro, de outro lado.

Este colegiado já teve oportunidade de se manifestar em caso idêntico, tocante à inépcia da escrituração do contribuinte para o gozo do regime de caixa, nos seguintes termos:

“LUCRO PRESUMIDO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA - FALTA DE LIVRO CAIXA – Não havendo a contribuinte escriturado livro Caixa ou o livro Diário com individualização das receitas recebidas, é correta a apuração do lucro presumido pela autoridade de lançamento feita pelo regime de competência, segundo os livros fiscais. (Ac. 1º CC – 108-09.051/06)”

Não auxilia a recorrente a alegação de que os equívocos apontados nos livros tivessem sido previamente informados ao Fisco. Consoante se depreende dos autos, o agente autuante disponibilizou prazo adequado para que a empresa realizasse as necessárias diligências preparatórias. Com a imotivada delonga no cumprimento das solicitações, a Fazenda reintimou a fiscalizada, para que esta apresentasse, de imediato, os Livros Caixa dos períodos. O pretexto de que os registros das vendas deveriam ser revistos, para expurgo de vícios, não impede a formalização das autuações, vez que era dever da empresa manter, escriturar e apresentar ao agente fiscal, tão-logo fossem requeridos, os livros fiscais competentes, na forma da legislação de regência.

Também não merece amparo a alegação de que a Fiscalização “desconsiderou” os “Livros Caixa” disponibilizados. Como já explicado, o que houve, sim, foi a constatação da imprestabilidade dos registros fornecidos, para fins de apuração pelo regime de caixa, em decorrência de corresponderem os escritos, na verdade, a simples Razões de Conta Caixa, lavrados sem o detalhamento de cada um dos recebimentos percebidos.

No mais, igualmente inadmissível é a arguição de que a obrigação acessória, uma vez descumprida, não poderia modificar a obrigação principal. Ao contrário do que aventa a petionária, não se está “invalidando” o dever de recolher tributo, assim como não se está modificando, ao talante do agente fiscal, o critério de contabilização dos rendimentos operacionais tributáveis. O que houve, sim, foi a averiguação da impossibilidade de tributação pelo regime de caixa, em razão da insuficiência da escrituração da empresa, e a consequente apuração de receitas pelo regime de competência – único critério aplicável, dadas as circunstâncias do caso.

Por derradeiro, é ainda inservível a argumentação que aponta para o fato de a Instrução Normativa SRF nº 104/98 encerrar natureza infralegal. A adução deste caráter, sob a desculpa de que este diploma não poderia restringir o direito legal do contribuinte de optar pelo regime de caixa (artigo 13, § 2º, da Lei nº 9.7018/98), não é defensável, já que a IN em apreço apenas traz regulamentações à legislação tributária ordinária, na forma prevista pelo artigo 100, inciso I, do CTN.

Nessa esteira de considerações, mostrou-se correta a conduta do fiscal, que apurou os rendimentos tributáveis com fulcro no regime de competência e, cotejando-os com as receitas declaradas/confessadas, lançou os saldos verificados. Não há o que se retocar nos AII's.

(4) Do expurgo das vendas canceladas, para apuração das verdadeiras bases de cálculo de IRPJ e CSLL

O contribuinte, em quarto lugar, repete argumento no sentido da necessidade de se excluir, das bases de cálculo apuradas, as receitas tangentes a vendas canceladas, incorretamente consideradas pelo fiscal autuante. Para fundamentar o pleito, conta com as notas fiscais carreadas aos autos na esfera impugnatória.



Embora seja legítima sua pretensão, a empresa autuada deixou de considerar que o pedido já fora acolhido pelo aresto atacado. Ao repetir razões idênticas às já formuladas na peça de impugnação, a recorrente deixou de considerar que a autoridade julgadora *ad quo* já efetuara todas as exclusões pertinentes, reduzindo, nos moldes adiante descritos, as autuações de IRPJ e de CSLL:

	Principal Original	Principal Alterado pela DRJ
IRPJ	R\$ 262.918,01	R\$ 246.984,25
CSLL	R\$ 148.074,59	R\$ 136.501,30

Logo, perdeu objeto o requerimento apresentado.

(5) Do caráter confiscatório da multas e dos juros moratórios cominados

O contribuinte se insurge, por fim, contra a pretensa natureza confiscatória dos encargos aplicados aos lançamentos. Seu entendimento, em resumo, é o de que não há exações a serem recolhidas, em virtude de o contribuinte ter tocado sua atividade empresarial em estreita obediência às normas jurídico-tributárias aplicáveis. Afastadas, por força das alegações preliminares e de mérito acima tratadas, as exigências principais, dever-se-ia também excluir, no entender da autuada, as multas e os juros incidentes, que, mormente em vista de sua considerável monta, configurariam tentativas de proceder ao confisco de seu patrimônio.

Ora, novamente inagasalhável é o entendimento manifestado pela peticionária. Os lançamentos de IRPJ e de CSLL, subjacentes aos encargos aplicados, são plenamente legítimos, consoante alhures determinado. As multas e os juros, por sua vez, têm expressa guarida na legislação vigente, identificando-se as hipóteses de sua incidência, plenamente, às circunstâncias do presente caso.

Os argumentos contrários apresentados pela recorrente devem ser afugentados. Qualquer tentativa de cunhar as penalidades oficiosas como se confiscatórias fossem acaba por tanger, de perto, ao exame da constitucionalidade da legislação fiscal – matéria expressamente retirada da competência deste órgão, conforme reconhecido pela Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Isto posto, NEGO PROVIMENTO ao recurso, mantendo o acórdão recorrido, em todos os seus termos.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

