



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

Processo n° 10950.001734/2008-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-001.304 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente IMBUMAR MADEIRAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

Ementa:

NULIDADE. INADEQUAÇÃO DA PRESUNÇÃO APLICADA. ALEGAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Descabe falar em nulidade do lançamento tributário na circunstância em que o procedimento toma por base presunção estampada em ato legal que goza de vigência plena e em que encontram-se reunidos aos autos os elementos que serviram de lastro para a sua aplicação, possibilitando, assim, o exercício do direito de defesa.

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.

LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. DECISÃO PROLATADA EM ÂMBITO INCIDENTAL. AFASTAMENTO POR ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO. CONDIÇÕES.

A partir da publicação da Medida Provisória nº 449, em 04 de dezembro de 2008, que foi convertida na Lei nº 11.941, de 2009, os órgãos de julgamento estão autorizados, no âmbito do processo administrativo fiscal, a afastar aplicação de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

RECEITAS FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO. IRPJ E CSLL.

Ausente disposição legal autorizadora do não oferecimento à tributação, os **descontos financeiros, os juros ativos e as variações monetárias ativas devem**

ser incluídas na base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. IRPJ E CSLL. INCIDÊNCIA. PROCEDÊNCIA

Em conformidade com as disposições da MP nº 2.158-10, atual 2.158-35, a partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando da liquidação da correspondente apuração.

CSLL. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE O LUCRO. PROCEDÊNCIA.

Conforme pronunciamento do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 564.413/SC (mérito julgado com repercussão geral), incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CONTESTAÇÃO. AUSÊNCIA.

Ausente contestação ao pronunciamento feito na instância *a quo*, nenhum reparo deve ser feito à decisão prolatada, mormente na situação em que não ocorreu a hipótese de interposição do recurso necessário.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO PELO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da Súmula nº 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações:

- i) omissão de receitas de exportação de produtos;
- ii) omissão de receitas, caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada;
- iii) receitas escrituradas e não oferecidas à tributação.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 449/483), por meio da qual argumentou:

Preliminar

- que a Fiscalização autuou a empresa unicamente com base em presunção fiscal, sem demonstrar claramente os indícios, sendo sabido que a presunção, dedução, conclusão e conseqüências não podem ser aplicados a esmo, tendo em vista que no lançamento tributário não se aplica a tese de que os atos administrativos gozam de presunção de validade, conforme art. 9º do decreto 70.235/72;

- que o fiscal não analisou todos os documentos e livros fiscais a fim de vislumbrar se se tratava ou não de depósito de origem não comprovada;

- que, em detrimento da informação dada pela empresa, o fiscal optou por não analisar a contabilidade da empresa e presumir que os depósitos não possuíam origem comprovada;

- que o art. 9º do decreto 70.235/72 exige a anexação de todos os documentos pertinentes à análise fiscal, de modo que a sua desobediência implica a nulidade do auto de infração, por dois fundamentos: primeiro, porque constitui desobediência a mandamento legal cogente; segundo porque é cerceamento de defesa, impedindo o sujeito passivo de conhecer por completo as provas que alegadamente o tornariam devedor da quantia exigida;

- que, nos termos do Código de Processo Civil, cabe ao Fisco provar o fato constitutivo de seu direito, enquanto que para o contribuinte cabe provar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito do autor (art. 333);

- que, violadas as regras que regem o ônus da prova, a nulidade deve ser declarada de pronto, pois está caracterizado o vício formal insanável advindo da utilização indevida de presunção fiscal;

- que o art. 112 do CTN prevê que, em caso de dúvida, a lei tributária que define infrações deverá ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte, conforme julgados do Conselho de Contribuintes;

- que meros depósitos bancários não significa dizer que houve aumento de renda, ganho real de capital, ou rendimentos omitidos, sendo mera presunção;

- que, entre o fato conhecido (fato indiciário) e o fato desconhecido (provável), deve haver uma correlação segura e direta, não podendo haver dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação do conceito jurídico escolhido para sua concreção;

- que as provas da nulidade emergem dos próprios autos, devendo o lançamento ser cancelado de imediato;

Depósitos bancários

- que, por diversas vezes, a pedido de funcionários e do próprio sócio, "trocou" cheques próprios e de terceiros por dinheiro oriundo da conta caixa da empresa, que então foram depositados na conta da empresa;

- que outras vezes procedeu ao adiantamento de valores para seus funcionários que realizaram o pagamento via transferência eletrônica ou depósitos bancários realizados por cheque;

- que outros valores foram depositados na conta da empresa por fornecedores dada sua rotineira atividade empresarial;

- que os valores discriminados não se referem a depósitos em dinheiro, e justifica as seguintes origens:

- Banco BCN S/A - ag 0344, conta 744441-0

R\$ 6.600,00 em 29/08/2003: valor oriundo de dois cheques trocados por dinheiro do caixa para a Sra. Maria Helena Rodrigues Martins Companhoni;

- Banco HSBC - ag 0036, conta 24895-56

R\$ 7.000,00 em 08/12/2003: valor oriundo de um cheque no valor de R\$ 2.000,00 trocado por dinheiro no caixa para Sr.a Luciana Martins Companhoni, e um cheque de R\$ 5.000,00 trocado por dinheiro do caixa para o Sr. Joici Luiz Companhoni;

- Banco Bradesco - ag 2460, conta 000932-6

R\$ 856,00 em 19/05/2003: valor oriundo de transferência referente a recebimento antecipado de venda de assoalho, conforme NF 002542 emitida em 20/05/2003 face a Sheila Maria A. Foltana.

R\$ 294,87, em 27/06/2003: valor oriundo de DOC eletrônico referente ao recebimento antecipado de venda de assoalho, conforme NF 002580 emitida em 02/07/2003 face a Loon Barbosa Pereira.

R\$ 650,00 em 22/08/2003: a empresa adquiriu material da Máster Paint Máquinas e Equipamentos Ltda através da NF 14836 com vencimento para 05/03/2003; devido a erro do fornecedor não houve prorrogação do título conforme acordado, tendo sido realizado o pagamento após protesto, com reembolso pela fornecedora no valor de R\$ 650,00.

R\$ 15.000,00 em 30/09/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sra. Maria Helena Rodrigues Martins Campanhoni.

R\$ 700,00 em 20/09/2003: valor oriundo de transferência bancária referente a adiantamento em dinheiro através do caixa para a Sra. Maria Helena Rodrigues Martins Campanhoni.

R\$ 5.012,12 em 31/10/2003: a empresa adquiriu material da Máster Paint Máquinas e Equipamentos Ltda no valor de R\$ 5.012,12, a qual emitiu título para pagamento no Banco do Brasil, e ante a recusa do banco em receber o valor em cheque acima de R\$ 5.000,00 emitiu um cheque no Banco Banespa, depositou no Banco Bradesco, sacou o valor e pagou o referido título;

- Banco Sudameris - ag 0262, conta 09822300-1

R\$ 500,00 em 06/05/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para o Sr. Fabiano Rodrigues Martins Companhoni;

R\$ 2.800,00 em 17/07/2003: adiantamento em dinheiro através do caixa para o Sr. Joici Luiz Companhoni, cujo reembolso ocorreu através de transferência de sua conta corrente do Banco Sudameris;

R\$ 20.000,00 em 29/08/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para Maria Helena Rodrigues Martins Campanhoni, que reembolsou a empresa através de transferência eletrônica;

R\$ 19.870,00 em 01/09/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para Maria Helena Rodrigues Martins Campanhoni, o qual foi depositado;

R\$ 2.000,00 em 10/10/2003: cheque do Banco Banespa emitido pela empresa para depósito no Banco Sudameris;

- Banco Banespa - ag 0163, conta 12-012828-7

R\$ 620,00 em 16/01/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para o Sr. Deniso Medeiros de Azevedo;

R\$ 859,00 em 06/03/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sra. Catharina de Medeiros;

R\$ 295,00 em 06/03/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sra. Rosemeire Aparecida Pasquini;

R\$ 195,00 em 07/03/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sra. Vilma da Silva;

R\$ 490,00 em 11/03/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sr. Antonio Carlos Oliveira;

R\$ 9.500,00 em 24/03/2003: adiantamento em dinheiro através do caixa para o Sr. Joici Luiz Companhoni, cujo reembolso ocorreu através de transferência de sua conta corrente do Banco Banespa;

R\$ 3.100,00 em 22/04/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sr. Jaci José Delazeri;

R\$ 7.000,00 em 05/05/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para o Sr. Fabiano Rodrigues Martins Companhoni;

R\$ 20.000,00 em 22/05/2003: adiantamento em dinheiro através do caixa para o Sr. Joici Luiz Companhoni, cujo reembolso ocorreu através de transferência de sua conta corrente do Banco Banespa;

R\$ 14.500,00 em 15/12/2003: valor oriundo de cheque trocado por dinheiro do caixa para a Sra. Luciana Martins Companhoni no valor de R\$ 7.000,00 e para o Sr. Fabiano Rodrigues Martins Companhoni no valor de R\$ 7.500,00;

- que os valores oriundos de cheques trocados por dinheiro a funcionários não são receitas auferidas, são valores já existentes na conta caixa que simplesmente foram trocados, ou seja, a empresa adiantou o valor em espécie a terceiros e recebeu em troca a reembolso via cheque ou transferência bancária, ocorrendo simplesmente a troca de um ativo por outro;

- que inexistente óbice legal para tal operação;

- que não poderia ser punida por um ato que não é considerado ilegal;

- que os valores recebidos por fornecedores restaram comprovados mediante documentos comprobatórios da operação empresarial, e os adiantamentos de clientes restaram comprovados através das notas fiscais emitidas;

- que a omissão de receitas é caracterizada quando os depósitos bancários são realizados à margem da escrituração contábil, sendo que a empresa comprovou o lançamento de cada receita tida como não comprovada no Livro Razão.

Receitas Financeiras

- que contesta o entendimento da Fiscalização no sentido de que foram detectadas receitas escrituradas no Livro Razão e que não foram lançadas na DIPJ;

- que, relativamente à variação monetária ativa lançada no valor de R\$ 23.507,08, esclarece que a empresa é eminentemente exportadora e acumula créditos de ICMS;

- que, com saldo credor desse imposto, procedeu à atualização no período de 01/01/2003 a 31/01/2003, conforme determinava o RICMS/PR à época, cujo parágrafo 5º do art. 25 foi revogado pelo decreto 2.418/03, de forma que a possibilidade de correção do saldo credor vigorou apenas entre 01/01/02 a 28/12/03;

- que este saldo credor é uma conta que compõe o grupo do ativo circulante, e, portanto, está sujeita a perdas monetárias provocadas pela inflação, de modo que o contribuinte se vê forçado a manter no ativo circulante um direito que não sabe se será realizado até o final do exercício social seguinte, ou mesmo se será realizado algum dia qualquer, porque o governo federal não faz o ressarcimento das perdas da Lei Kandir aos Estados, e porque esses criam restrições ilegais à transferência de tais créditos;

- que, se não depende do contribuinte dar liquidez ao saldo credor de ICMS decorrente das exportações, mas sim da vontade governamental, não é justo nem razoável que este contribuinte não possa atualizar referido valor, recaindo o ônus financeiro de manter créditos de ICMS parados e à mercê dos efeitos inflacionários;

- que, por esta razão, procedeu à atualização do saldo credor do ICMS, e o transportou para o exercício seguinte, protegendo-o dos efeitos da inflação gerada no período, no valor de R\$ 23.507,08;

- que, por referir-se tão somente à atualização monetária do crédito, e não se enquadrar ao conceito de receita financeira previsto no art. 521 do RIR/99, não há falar-se em tributação pelo IRPJ e reflexos, por simples inadequação do fato à norma;

- que os valores lançados a título de juros ativos e descontos obtidos também não se enquadram ao conceito de receita financeira descrito no art. 521 do RIR/99, devendo ser cancelada a exigência de IRPJ e reflexos também sobre estas bases de cálculo;

Variações cambiais ativas. Operações liquidadas

- que a variação cambial é a variação da moeda corrente em relação às estrangeiras, e são ativas quando ocorre a contrapartida do aumento do valor dos direitos que devem integrar a determinação do lucro operacional, e o art. 375 do RIR/99 dispõe que esta variação deve integrar a determinação do lucro operacional;

- que, de acordo com o artigo, as variações monetárias ativas, em princípio, nascem das atualizações de direitos, da atualização das contas ativas, e excepcionalmente podem surgir dos ganhos obtidos na liquidação de obrigações indexadas, o que ocorreu no caso, de forma que a atualização dos créditos quando do encerramento do período é obrigação do contribuinte;

- que discorda da incidência tributária sobre a referida receita financeira;

- que, na qualidade de exportador, se entre a data da contratação e a data do fechamento do câmbio houve uma variação ativa, este resultado positivo não representa renda, mas apenas um valor a maior que o contribuinte recebeu em virtude da taxa de câmbio flutuante;

- que receita corresponde à remuneração obtida pela venda de um bem ou pela prestação de serviços e é reconhecida no momento em que a transação é feita, ou seja, o retorno material do investimento;

- que, da mesma forma, entende que o PIS e Cofins não incidem, pois os artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98 determinam que a receita total auferida constitui a base de

cálculo das contribuições, podendo ser excluídos da receita total os itens expressamente autorizados;

- que discorda do entendimento da fiscalização, já que após a edição da EC 33/2001, há imunidade das contribuições sociais incidentes sobre as receitas decorrentes de exportações (art. 149 da Constituição Federal), conforme entendimento do Conselho de Contribuintes;

- que não incide a CSLL sobre as variações cambiais ativas ante a regra imunizante do art. 149, §2º, inciso I da CF/88, porque se trata de contribuição para a seguridade social elencada no art. 195 do texto constitucional, que é espécie do gênero contribuições sociais, previsto no art. 149 da Constituição.

Omissão de receitas de exportação de produtos

- que efetuou a venda de assoalho à *Medallon Hardwood Flooring*, e emitiu em 16/05/03 a nota fiscal nº 2541 no valor de R\$ 40.497,60, que deu origem a *Commercial Invoice* nº 2268, no valor de US\$ 24.017,34; e que efetuou ainda a venda da mesma mercadoria, ao mesmo cliente, e emitiu em 27/05/03 a nota fiscal nº 2550 no valor de R\$ 53.532,96, que deu origem a *Commercial Invoice* nº 2267, no valor de US\$ 26.513,76;

- que ambas as operações resultaram em US\$ 50.531,13, com desconto de comissão do agente no valor de US\$ 1.263,28, sendo que o fechamento de câmbio ocorreu em 01/07/03 no valor de US\$ 49.267,82, conforme contrato de câmbio nº 03/008529 contratado junto ao Banco Banespa, à taxa cambial de R\$ 2,8220 que, convertido em moeda nacional resultou em R\$ 139.033,79;

- que discorda da apuração feita pela fiscalização, que constatou recebimento de R\$ 139.033,79, faturamento de apenas R\$ 94.030,56 e omissão de R\$ 32.260,80;

- que a diferença deve-se a equívoco no preenchimento da nota fiscal 2550, pois no campo "unidade" foi descrito a quantidade do produto em SQFT (pé quadrado), mas tratava-se de quantidade em peças, conforme *Packing List* nº 154, 155 e 156, conforme planilha juntada;

- que, apesar do equívoco, observou que, quanto ao produto cabreúva, a empresa considerou como correta a quantidade constante na nota fiscal, sem deduzir a quantidade emitida a maior; e, levando em consideração o demonstrativo da SRF, a empresa deduziu a quantidade emitida a maior, e chegou ao valor de R\$ 26.008,32 como base de cálculo e não de R\$ 32.260,80, conforme a presente atuação, sabendo-se que a base de cálculo é a grandeza econômica sobre a qual incide a alíquota;

- que, se a empresa efetivamente vendeu apenas 6.656 peças, conforme *packing list* em anexo, e recebeu apenas sobre estes valores, não há porque considerar a venda de 10.920 SQTF, devendo a base de cálculo ser reduzida, sob pena de cobrança de tributo a maior que o devido;

- que a multa de 75% sobre o valor do tributo é confiscatória e atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII da CF/88, não havendo dúvidas quanto à obrigação dos agentes públicos em observar os limites impostos pela Constituição, que proibiu expressamente o confisco, mais precisamente no art. 150, IV;

- que resta evidente a configuração do confisco e o desrespeito à capacidade contributiva da empresa, devendo o percentual de multa aplicado ser revisto imediatamente.

Ao final, pediu o cancelamento do lançamento, ou, subsidiariamente, sua improcedência.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, apreciando as razões trazida pela defesa, decidiu, por meio do acórdão nº 06-28.254, de 16 de setembro de 2010, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. CIÊNCIA DE TODOS OS DOCUMENTOS UTILIZADOS DURANTE A AÇÃO FISCAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não cabe suscitar nulidade por suposto cerceamento de defesa decorrente de falta de ciência de todos os documentos utilizados durante a ação fiscal, por ausência de previsão legal, bastando os documentos indispensáveis à comprovação da infração.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO.

Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, devendo ser deduzidas da base de cálculo os ingressos que o contribuinte lograr comprovar a origem na impugnação.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS FINANCEIRAS E DEMAIS RECEITAS. CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS DO ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

As receitas financeiras e demais receitas não inclusas no conceito de faturamento sujeitam-se à tributação do imposto de renda pelo lucro presumido, inexistindo previsão legal para exclusão de correção monetária de créditos do ICMS.

LUCRO PRESUMIDO. VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. EQUIPARAÇÃO A RECEITAS FINANCEIRAS. IMUNIDADE SOBRE EXPORTAÇÕES. INAPLICABILIDADE.

Por expressa previsão legal, as variações monetárias ativas são equiparadas a receitas financeiras, submetendo-se à tributação pelo lucro presumido, e ainda que constituam atualização monetária sobre créditos atrelados a moeda estrangeira, descabe alegar incidência da imunidade do art. 149, §2º da Constituição Federal, a qual se aplica somente sobre receitas de exportação.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.
MULTIPLICIDADE DE PRODUTOS. ERRO DE QUANTIDADE.

Caracteriza a omissão de receitas a operação de exportação envolvendo vários produtos cuja nota fiscal foi emitida com quantidades de alguns itens a menor, em relação às constantes nas *commercial invoices*, devendo, no entanto, o lançamento ser reduzido, relativamente às quantidades de produto informadas a maior.

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao PIS, à Cofins e à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Irresignada, a contribuinte apresenta o recurso voluntário de fls. 620/653, por meio do qual renova a argumentação expendida na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 383/395, foram imputadas à contribuinte as seguintes infrações:

i) omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (os extratos bancários que serviram de lastro para a apuração da infração foram apresentados pela fiscalizada, em atendimento à intimação);

ii) ausência de oferecimento à tributação de receitas financeiras auferidas, representadas por variações monetárias ativas, juros ativos e descontos obtidos;

iii) ausência de oferecimento à tributação de receitas financeiras, representadas por variações cambiais ativas;

iv) omissão de receitas de exportação de produtos, caracterizada pela emissão de notas fiscais de apenas parte dos produtos exportados.

Apreciando a impugnação interposta pela autuada, a Turma Julgadora de primeiro grau decidiu:

a) **rejeitar** as preliminares de nulidade argüidas;

b) **reduzir** a matéria tributável derivada dos depósitos bancários sem comprovação, por considerar justificada a origem de determinados ingressos;

c) **manter** as exigências decorrentes da ausência de oferecimento à tributação de receitas financeiras derivadas de variações monetárias ativas, juros ativos e descontos obtidos;

d) **manter** as exigências decorrentes da ausência de oferecimento à tributação de receitas financeiras representadas por variações cambiais ativas;

e) **reduzir** a matéria tributável correspondente à omissão de receitas de exportação, por constatar que houve erro no registro de valores nas notas fiscais emitidas; e

f) **manter** a multa de ofício aplicada no percentual de 75%.

A parcela do crédito tributário cancelada em primeira instância não ultrapassou o limite estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 2008, motivo pelo qual não houve interposição de recurso de ofício.

Aprecio, pois, os argumentos trazidos pela fiscalizada em sede de recurso

voluntário.

PRELIMINAR DE NULIDADE – PRESUNÇÃO LEGAL

Alega a Recorrente que o Fisco a autuou, unicamente, por meio de presunção, sem “*demonstrar claramente os indícios que o levaram a fazer esta grave opção*”. Diz que o extinto Tribunal Federal de Recursos, na súmula nº 182, pronunciou-se sobre a “*ilegitimidade do lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários*”.

Afasto, de início, as considerações acerca do estampado na súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, vez que, como é cediço, o pronunciamento teve por lastro legislação superada.

Com efeito, a súmula em referência foi editada em virtude de reiterados pronunciamentos judiciais afastando a aplicação das disposições do parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, que autorizava que o lançamento tributário fosse realizado arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante a utilização, como sinal exterior de riqueza, dos depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovasse a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A legislação em questão, contudo, foi superada em virtude da edição da Lei nº 9.430, de 1996, que elevou ao *status* de presunção legal de omissão de receitas (ou de rendimentos) os depósitos bancários de origem não comprovada.

No que diz respeito à comprovação do fato indiciário que levou à aplicação da presunção, a argumentação da Recorrente revela-se, igualmente, absolutamente improcedente, visto que as autoridades autuantes cuidaram de explicitar, de forma irretocável, que o elemento propulsor da utilização da presunção prevista em lei foi a falta de comprovação da origem dos recursos empregados em determinadas operações bancárias.

Neste particular, cumpre destacar que, em razão de a movimentação bancária da Recorrente encontrar-se contabilizada, as autoridades fiscais, tomando por base os extratos bancários apresentados no curso da ação fiscal, extraíram os créditos para os quais entenderam necessária a comprovação da origem a partir de demonstrativos, em que foram discriminados créditos provenientes de empréstimos, de transferências entre contas de mesma titularidade e de receitas contabilizadas, de modo que os valores cujas origens foram questionadas decorreram da ausência de identificação, nos registros contábeis analisados, da origem em questão.

Tal metodologia, necessária na circunstância em que a movimentação bancária foi devidamente contabilizada, foi adequadamente descrita no Termo de Verificação Fiscal de fls. 383/395, que constitui parte integrante das peças de autuação.

Descabe, pois, falar em ausência de demonstração dos indícios que levaram à aplicação da presunção legal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Argumenta a Recorrente que cabe ao Fisco o ônus da prova de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte ao crédito tributário exigido, assim como a prova, no caso da presunção, de todos os indícios que consubstanciem e autorizem a aplicação desta. Diz que demonstrou a origem dos recursos e que, embora a autoridade

Julgadora de primeira instância não tenha reconhecido a regularidade de alguns depósitos, acostou ao processo documentos que comprovam a origem dos referidos créditos bancários.

Rejeito, de início, o argumento de que, tratando-se de aplicação de presunção prevista em lei, caberia ao Fisco o ônus da prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, pois, nesse caso, incumbe a ele, tão somente, a prova da ocorrência do fato indiciário que impulsiona a utilização da citada presunção.

Como é cediço, tratando de lançamento tributário fundamentado em presunção de lei, cabe ao autuado aportar ao processo documentos capazes de elidir a imputação decorrente do fato indiciário comprovado pelo Fisco.

Em conformidade com o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, caracteriza omissão de receitas.

Trata-se, assim, de presunção prevista em lei, em que cabe ao contribuinte trazer aos autos elementos capazes de impedir a sua aplicação.

Em sede de recurso, a contribuinte limita-se a alegar que o acórdão recorrido não logrou reconhecer a regularidade de determinados depósitos, em que pese ter ela acostado documentos aos autos.

Nota-se, assim, que a Recorrente sequer contraditou o motivo que levou à Turma Julgadora de primeira instância a não considerar comprovada a origem de determinados ingressos.

Os valores reclamados pela Recorrente foram, em sua totalidade, tidos como de origem não comprovada por parte da Turma Julgadora de primeiro grau em virtude de ela nominar o suposto depositante, mas, por outro lado, não apresentar documento capaz de comprovar que, de fato, a pessoa indicada na peça de defesa efetuou o depósito questionado pela Fiscalização.

Na peça recursal, como já dito, a contribuinte não rebate o fundamento esposado na decisão recorrida, e, além disso, não aporta nenhuma documentação complementar.

Não merece reparo, assim, o decidido em primeira instância, relativamente à matéria ora apreciada.

RECEITAS FINANCEIRAS

Alega a Recorrente que “a atualização monetária do saldo credor de ICMS não é ganho de capital, nem rendimento, nem ganho líquido auferido em aplicação financeira, muito menos receita ou faturamento, ele (sic) é simplesmente uma recomposição do valor da moeda, e como tal não deve sofrer a incidência do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS, COFINS), motivo pelo qual, não foi lançada na DIPJ de 2004.” Sustenta, também, que os valores auferidos a título de juros ativos e descontos obtidos não se enquadram no conceito de receita financeira descrito no art. 521 do RIR/99. Diz que, mesmo que referidos valores refiram-se a

receitas financeiras, o Supremo Tribunal Federal, recentemente, julgou inconstitucional a cobrança do PIS e da COFINS, sobre tais receitas.

Conforme demonstrativo apresentado no Termo de Verificação Fiscal, os valores que compuseram o presente item (RECEITAS FINANCEIRAS) decorreram de juros ativos (R\$ 68,47 no 1º trimestre; R\$ 0,07 no 3º trimestre; e R\$ 1,68 no 4º trimestre); descontos obtidos (R\$ 356,92 no 2º trimestre; e R\$ 1.370,00 no 4º trimestre); e variações monetárias ativas (R\$ 23.507,08 no 1º trimestre).

Penso que ao menos em parte as alegações da Recorrente devam ser recepcionadas.

Isto porque, relativamente ao PIS e à COFINS, os lançamentos tributários não podem subsistir.

Com efeito, alterando disposições do Decreto nº 70.235, de 1972, a Lei nº 11.941, de 2009, que resultou da conversão da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, estabeleceu:

Art. 25. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

...

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

...

O art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na mesma linha do acima disposto, veda expressamente aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, esclarecendo, contudo, por meio do seu parágrafo único, que tal vedação não se aplica aos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Como é cediço, a questão posta em discussão no presente processo, qual seja, a inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, já foi objeto de decisão do plenário do STF nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084.

Corroborando o que aqui se afirma, releva reproduzir excerto do pronunciamento da Ministra Cármen Lúcia, ao apreciar Agravo de Instrumento impetrado pela União.

DECISÃO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. ARTS. 3º, § 1º, E 8º DA LEI N. 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO: IMPOSSIBILIDADE. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA: CONSTITUCIONALIDADE. RECONSIDERAÇÃO DA DECISÃO AGRAVADA. ANÁLISE, DESDE LOGO, DO AGRAVO DE INSTRUMENTO. AGRAVO PROVIDO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

...

11. Em 5 de agosto de 2009, no julgamento do Recurso Extraordinário 527.602, de relatoria do Ministro Eros Grau, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/98 e da constitucionalidade do art. 8º da mencionada lei, apreciada nos Recursos Extraordinários ns. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ 15.8.2006. 12. Manteve-se o entendimento de que a noção de faturamento contida no art. 195, inc. I, da Constituição da República (norma anterior à Emenda Constitucional n. 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, não sendo possível a convalidação dessa imposição, mesmo com o advento de norma constitucional derivada (Emenda Constitucional n. 20/98). 13. Além disso, o Supremo Tribunal rejeitou a alegação de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 9.718/98 (majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3%) e descartou a argumentação de que haveria necessidade de lei complementar para esse fim. Também estabeleceu que a Lei n. 9.718/98 passou a produzir efeitos válidos a partir de 1º.2.1999, em atendimento à exigência do decurso do prazo nonagesimal, prevista no art. 195, § 6º, da Constituição da República. 14. Ao julgar inconstitucional a majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3% da Cofins, promovida pelo art. 8º da Lei n. 9.718/98, o Tribunal a quo divergiu da orientação fixada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal. 15. Pelo exposto, dou provimento a este agravo, na forma do art. 544, §§ 3º e 4º, do Código de Processo Civil, e, desde logo, parcial provimento ao recurso extraordinário, nos termos do art. 557, § 1º-A, do mesmo diploma legal, para reformar o acórdão recorrido no ponto que julgou ilegítima a majoração da alíquota da contribuição de 2% para 3%, promovida pelo art. 8º da Lei n. 9.718/98. Considerando-se a Súmula 512 do Supremo Tribunal Federal, deixo de condenar ao pagamento de honorários advocatícios de sucumbência. Publique-se. Brasília, 19 de novembro de 2009. Ministra CÁRMEN LÚCIA Relatora

No que diz respeito ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no entanto, não identifiquei disposição legal capaz de autorizar o afastamento da tributação.

Os descontos obtidos, considerado o critério contábil adotado para registrar os respectivos montantes (Razão – fls. 275 do processo), representam receita financeira e, como tal, deveriam ter sido submetidos à tributação, *ex vi* do disposto no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Os juros ativos, de igual modo, por também representarem receita financeira, não poderiam ser desconsiderados para fins de determinação do imposto e contribuição devidos.

As contrapartidas das variações monetárias, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal¹, dos direitos de crédito do contribuinte, são consideradas, para efeito da legislação do imposto de renda, como receitas financeiras, motivo pelo qual também não poderiam ser excluídas de tributação.

Assim, acolho parcialmente as alegações trazidas pela Recorrente para excluir de tributação os valores correspondentes aos descontos financeiros, aos juros ativos e às variações monetárias ativas, exclusivamente da base de cálculo do PIS e da COFINS.

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS

Sustenta a Recorrente que não deve haver incidência do IRPJ sobre a variação cambial ativa, visto que, na qualidade de exportador, se entre a data da contratação e a data do fechamento do câmbio houve uma variação ativa, este resultado positivo não representa “renda”, mas apenas um valor a maior que o contribuinte recebeu em virtude da taxa de câmbio flutuante. Diz que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a cobrança de PIS e de COFINS nos termos estabelecidos pela Lei nº 9.718, de 1998, e que após a edição da Emenda Constitucional nº 33, de 2001, diante da imunidade das receitas decorrentes de exportações, não se pode admitir a tributação prevista pelo referido ato legal. Afirma, ainda, que também não deve haver incidência de CSLL sobre as variações cambiais ativas, por força do disposto no art. 149, parágrafo 2º, I, da Constituição Federal.

Relativamente ao PIS e à COFINS, pelas razões antes expostas, penso que a tributação não pode subsistir.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal, especificamente em relação ao PIS e à COFINS, já se pronunciou sobre a impossibilidade de tributação das variações cambiais ativas decorrentes de operações de exportação, conforme julgado abaixo referenciado.

RE 627815 / PR – PARANÁ

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. ROSA WEBER

Julgamento: 23/05/2013 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO

DJe-192 DIVULG 30-09-2013 PUBLIC 01-10-2013

Parte(s)

RECTE.(S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) : INCEPA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA

ADV.(A/S) : HENRIQUE GAEDE E OUTRO(A/S)

¹A contribuinte esclarece, de forma expressa, que a atualização do seu direito de crédito se deu em atendimento à determinação da legislação do ICMS.

Ementa

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas. III - O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto. IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos. VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Analisando a composição da receita auferida pela fiscalizada no ano submetido ao procedimento fiscalizatório, creio não restar dúvidas acerca do fato de que as variações cambiais positivas apropriadas contabilmente derivaram de operações de exportação.

No que tange ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, contudo, descabe falar em ausência de tributação, eis que, na linha do argumentado anteriormente, inexistente comando legal que autorize excluir das bases de cálculo das exações referenciadas as variações cambiais positivas.

Como bem destacado no Termo de Verificação Fiscal, a Medida Provisória nº 1.858-10, de 2001, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estabelece que, a partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando da liquidação da correspondente apuração.

Assim, por força do disposto do já citado art. 521 do RIR/99, referidos valores deveriam ter sido submetidos à tributação.

No que diz respeito à alegada não incidência da CSLL sobre tais receitas, em vista das disposições do art. 149 da Constituição Federal, cabe, apenas, esclarecer que a

Suprema Corte já se pronunciou, de forma definitiva, em sentido contrário ao pretendido pela ora Recorrente, senão vejamos:

RE 474126 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 27/11/2012 Órgão Julgador: Primeira Turma

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO

DJe-022 DIVULG 31-01-2013 PUBLIC 01-02-2013

Parte(s)

RELATOR: MIN. MARCO AURÉLIO

AGDO.(A/S): UNIÃO

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ADV.(A/S): ILDA DANIELESKI

AGTE.(S): PRIME LUMBER EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA

Ementa

IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Precedente: Recurso Extraordinário nº 564.413/SC, mérito julgado com repercussão geral admitida. AGRAVO – ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – MULTA. Se o agravo é manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância de má-fé.

Diante do exposto, relativamente ao presente item, sou pelo acolhimento parcial das alegações trazidas pela Recorrente para excluir de tributação os valores correspondentes às variações cambiais ativas, exclusivamente da base de cálculo do PIS e da COFINS.

OMISSÃO DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS

Aqui, a Recorrente reitera o argumento esposado na peça impugnatória no sentido de que houve equívoco no preenchimento da nota fiscal, não fazendo qualquer referência à apreciação feita pela autoridade julgadora de primeira instância.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, as autoridades autuantes, a partir de análise documental, detectaram omissão de receitas de exportação de produtos no montante de R\$ 32.260,80.

Apreciando as razões expendidas pela autuada em sua peça impugnatória, a autoridade julgadora de primeira instância, confirmando que houve erro no registro de valores nas notas fiscais emitidas, reduziu o valor tributável para R\$ 26.008,32.

Como dito, em sede de recurso a contribuinte simplesmente reitera os argumentos anteriormente apresentados, não tecendo qualquer consideração acerca do acolhimento parcial feito em primeira instância.

Ausente, pois, contestação ao pronunciamento feito na instância *a quo*, nenhum reparo deve ser feito à decisão prolatada, mormente na situação em que não ocorreu a hipótese de interposição do recurso necessário.

MULTA DE OFÍCIO

Argumenta a Recorrente que a multa de 75%, em face de sua exorbitância, não pode ser exigida neste patamar, haja vista o seu caráter confiscatório.

A multa de ofício aplicada, como é cediço, encontra lastro na legislação de regência, não podendo ser afastada pela autoridade julgadora administrativa em virtude de suposta inconstitucionalidade.

A questão da impossibilidade de apreciação de eventuais inconstitucionalidades de atos legais, inclusive, já foi pacificada no âmbito deste Colegiado, conforme Súmula CARF nº 2, abaixo transcrita.

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

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir de tributação do PIS e da COFINS os montantes tributáveis relativos às receitas financeiras apuradas no presente processo (descontos obtidos, juros ativos, variações monetárias ativas, inclusive a cambial).

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator