



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

**Processo n°** 10976.000300/2010-03  
**Recurso n°** 99.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-001.773 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 06 de agosto de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** MICRO BAG EMBALAGENS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE**

Recurso voluntário sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida a Recorrente não apresenta qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada, ferindo o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma.

**OMISSÃO DE RECEITAS.**

Não há que se falar em ilicitude da prova utilizada para embasar o lançamento as informações enviadas ao Fisco Estadual e quando a Recorrente, mesmo quando devidamente intimada, deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa. Apurada omissão de receitas mediante confronto do faturamento declarado ao Fisco Estadual, cumpre a fiscalização Federal exigir as diferenças de tributos efetivamente devidas.

**DIFERENÇAS ENTRE O DECLARADO AO FISCO FEDERAL E AO FISCO ESTADUAL. LUCRO ARBITRADO - BASE DE CÁLCULO - RECEITA BRUTA - INFORMAÇÕES PRESTADAS AO FISCO ESTADUAL**

As informações de saídas de mercadorias prestadas ao fisco estadual são suficientes para determinação da receita bruta da pessoa jurídica quando não estão identificadas por tipo de operação. Incidência no IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

**OMISSÃO DE RECEITA - A ausência de contabilização de receitas da empresa caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto, sem prejuízo da tributação sobre o**

lucro apurado. É legítima a imposição de arbitramento quando constatada a omissão do registro, obtida mediante informação ao fisco estadual.

PROCEDIMENTO FISCAL. DESCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA E ARBITRAMENTO DE LUCROS - Sendo a aplicação desses instrumentos prerrogativa da Fazenda Pública como salvaguarda do crédito tributário, não pode o contribuinte reclamar a aplicação para furtar-se ao pagamento do justo valor do imposto.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO. O arbitramento do lucro não é penalidade sim modalidade de apuração do resultado tributável do IRPJ e CSLL, quando o contribuinte não apresenta os livros e documentos de sua escrituração, dentre outras hipóteses.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se as exigências ditas decorrentes o que foi decidido em relação à exigência matriz nos casos de íntima relação de causa e efeito entre elas.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), isso porque, a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Walter Adolfo Maresch  
Presidente  
(Assinado Digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta  
Relator  
(Assinado Digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao presente contencioso administrativo, adoto parte do relato do contido no Acórdão nº 02-28.722 proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, constante das fls. 548 e seguintes dos autos, a seguir transcrito:

*“Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 04/11, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, para exigência do crédito tributário no valor de R\$ 162.388,24, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, juros de mora e multa proporcional, referente a infrações apuradas em relação aos seguintes fatos geradores: 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007 e 31/12/2007.*

*Exigiram-se, também, créditos tributários da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, no valor de R\$ 57.056,05, conforme Auto de Infração de fls. 12/21; da Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 39.974,31, conforme Auto de Infração de fls. 22/31; e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, no valor de R\$ 184.496,92, conforme Auto de Infração de fls. 32/41.*

*De acordo com a descrição dos fatos às fls. 06/07, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte que apurou infrações à legislação tributária, conforme segue:*

*Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*001. RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA.*

*‘Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.’ (fl. 06).*

*E do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 42/47, transcreve-se o seguinte excerto:*

*‘1 - IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) - LUCRO ARBITRADO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS - ANO CALENDÁRIO 2007’*

*‘Como não cumpriu as formalidades do § 1º, do art. 264, e mesmo após ser devidamente intimado a refazer sua escrituração, o contribuinte omitiu-se, o que enseja a aplicação do art. 530, do RIR de 1999:*

*Como enquadramento legal foram citados os arts. 530, inc. III e 532 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda de 1999 - (RIR de 1999).*

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.*

*001- CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO.*

*De acordo com a descrição dos fatos às fls. 12/21, o lançamento da CSLL teve por base a infração enunciada no item 001 do Auto de Infração do IRPJ, e foi enquadrado no art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 2º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 29, da Lei nº 9.430, de 1996; e art. 37, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.*

*Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS.*

*001- FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO PIS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.*

*De acordo com a descrição dos fatos às fls. 22/31, o lançamento do PIS teve por base a constatação de insuficiências de recolhimentos, conforme discriminado no Quadro 2 do Termo de Verificação Fiscal: "Demonstrativo da Diferença Apurada - PIS" (fl. 47), e foi enquadrada nos arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970; e arts. 2º o inc. I, alínea 'a' e parágrafo único; 3º; 10; 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.*

*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*  
001- FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA COFINS.  
INSUFICIENCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.

*De acordo com a descrição dos fatos às fls. 32/41, o lançamento da Cofins teve por base a constatação de insuficiências de recolhimentos, conforme discriminado no Quadro 2 do Termo de Verificação Fiscal: "Demonstrativo da Diferença Apurada - Cofins" (fl. 46), e foi enquadrada nos arts. 2º inc. II e parágrafo único; 3º; 10; 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.*

*A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 30 de junho de 2010 (fls. 05, 13, 23 e 31) e, inconformada com as exigências, por seu procurador, instrumento de mandato à fl. 292, apresentou uma única impugnação (fls. 270/291), que foi encaminhada por via postal por meio de SEDEX postado em 30/07/2010, nos termos de despacho de fls. 542, e que foi recepcionada na Repartição de origem em 03 de agosto de 2010, para contestar todas as exigências supramencionadas, expendendo, em síntese, as seguintes razões, mantido os subtítulos da petição:*

*I — DA TEMPESTIUDADE*

*A impugnação é tempestiva porque foi cientificado em 30/06/2010, sendo o dies a quo 01/07/2010 (quinta-feira) e o dies ad quem 30/07/2010 (sexta-feira).*

*II — DOS FATOS — ELEMENTOS DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*Foi autuada para exigência de crédito tributário do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, no valor total de R\$ 443.915,52;*

*No curso da ação fiscal iniciada em 08/10/2010, apresentou respostas formais às intimações da fiscalização, de que perdeu toda sua documentação em decorrência de suas instalações terem sido atingidas pelo efeito de imensas tempestades;*

*Teria apresentado à fiscalização boletins de ocorrência, laudo técnico, ação judicial, etc; embora tenha sido intimada a reconstituir sua escrituração, em razão do grau de destruição ocorrida em seu estabelecimento, não conseguiu fazê-lo no prazo estipulado pela fiscalização;*

*Por isso respondeu, reiterando que não tinha condições de apresentar nenhuma documentação;*

*A fiscalização então teria entendido que a contribuinte tinha sido omissa na apresentação da documentação solicitada, deixando de lá ar, em conta as consequências do alegado incidente;*

*A fiscalização arbitrou a base de cálculo dos tributos federais com base em documentos fiscais obtidos perante a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais;*

*Transcreve excerto do Termo de Verificação Fiscal onde, a seu ver, entende que a fiscalização teria deixado claro sua opção pelo arbitramento;*

*A fiscalização arbitrou a base de cálculo dos tributos federais com base nos valores contábeis de saídas de mercadorias do estabelecimento constantes nas DAPI's (Declaração de Apuração e Informações do ICMS);*

*As planilhas que a fiscalização anexou aos autos comprova que ela reportou-se fielmente às supostas vendas de mercadorias constantes das DAPI's;*

### *III — DOS FATOS — RECUPERAÇÃO DE ALGUNS DOCUMENTOS*

*Ainda que tenha tentando providenciar a recuperação dos documentos anteriormente não obteve sucesso para cumprir os prazos estabelecidos pela fiscalização;*

*No entanto, nessa fase impugnatória já estaria em condições de apresentar alguns documentos que poderiam elucidar o erro da fiscalização ao arbitrar a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins;*

*Nesse sentido, estaria juntando à impugnação os seguintes elementos:*

*a) documentos eletrônicos impressos resgatados que registram a apuração do ICMS no período autuado (doc. 1);*

*b) notas fiscais de saídas de mercadorias (doc. 2);*

*Destaca que a maioria dos documentos que apresenta são eletrônicos, salvos nos computadores, e por isso foram possíveis de ser recuperados;*

*Continuará os trabalhos de recuperação de documentos e, obtendo-os durante a tramitação dessa impugnação, ainda os apresentará;*

### *IV— DO DIREITO*

#### *Do Arbitramento*

*Depreende do TVF, que a fiscalização arbitrou a base de cálculo dos tributos federais com base nos valores contábeis constantes das DAPI's;*

*Discorre a respeito do instituto do arbitramento, transcrevendo o art. 148 do CTN, excertos de obras doutrinárias atribuídas aos juristas Luciano Amaro, Hugo de Brito Machado e Leandro Paulsen, e ementas de jurisprudência administrativa atribuída ao Conselho de Contribuintes, que desvelam entendimento de que o arbitramento somente se justifica se for o caso de impossibilidade de aferição do lucro por outros meios;*

*De tal modo, os documentos recuperados e apresentados (doc. 1 e doc. 2) devem ser considerados na apuração da base de cálculo dos tributos objeto da autuação, em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa;*

*A fiscalização também teria deixado de observar os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva;*

#### *Base de Cálculo do IRPJ*

*Entende que é necessário uma incursão acerca da base de cálculo de cada um dos tributos;*

*Cita o art. 153, III, da Constituição Federal e excerto de obra doutrinária atribuída ao jurista Hugo de Brito Machado, para ao fim tecer considerações no sentido de que é descabido à fiscalização distorcer o conceito constitucional de renda ("acréscimo patrimonial no período de um ano");*

*Não poderia haver tributação sobre renda a partir de elementos que não fossem concretos. E, assim sendo, o regime de tributação do IRPJ pelo lucro presumido,*

*consignado nas DCTF's, além de opção própria, teria elementos concretos que lhe dariam um caráter real;*

*Suscita a verdade real, ao objetar então, que a fiscalização teria se baseado em situações fáticas não compatíveis com a base de cálculo do IRPJ, por ter adotado para o arbitramento elementos alheios à base de cálculo do tributo, quais sejam as receitas mensais constantes das DAPI's;*

*Isto porque não foram considerados os custos contrapostos às receitas, o que configuraria anomalia à base de cálculo do IRPJ;*

*A falta de apresentação dos documentos no curso da ação fiscal se deveu às consequências da tempestade que causou danos. Porém, após a recuperação dos documentos, entende que é necessário considerá-los, em detrimento do arbitramento procedido;*

*Base de Cálculo da CSLL*

*Cita o art. 195, inc. I, alínea "c" da Constituição Federal, que diz que a contribuição social incide sobre o "lucro", que para efeitos contábeis, no presente caso, se equipararia ao conceito de renda;*

*Tece considerações de que adotou a sistemática do lucro presumido em 2007;*

*Objeta que as receitas mensais consignadas nas DAPI's não seriam hábeis para serem utilizadas como base de cálculo do arbitramento porque em nada se assemelhariam ao lucro, que é a base de cálculo da CSLL;*

*Deveriam ter sido consideradas todas as deduções previstas em lei;*

*O arbitramento afrontaria princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e da capacidade contributiva;*

*Base de Cálculo do PISICOFINS*

*Cita o art. 195, inc. I, alínea "b" da Constituição Federal, que diz que a contribuição social incide sobre a 'receita ou o faturamento';*

*Cita artigos das Leis n" 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que versam sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins para ao final contrapor que tais exações têm como base de cálculo o 'faturamento' que, segundo alega, nos termos de jurisprudências administrativa e judicial, deve ser entendido como o total das receitas auferidas pelo contribuinte;*

*Contrapõe que o conceito de renda diverge do conceito de faturamento, que é mais ampliado;*

*Repudia o arbitramento da base de cálculo do PIS e da Cofins com base nas DAPI's — ICMS, em detrimento dos elementos que diz estar apresentando;*

*Tais receitas incluiriam valores que não correspondiam a vendas, mas sim outras saídas, como evidenciariam os CFOP's, denotando que não poderiam compor a base de cálculo;*

*Do Equívoco no Arbitramento da Base de Cálculo dos Tributos Cobrados — Documentos Recuperados que comprovam a sua real Base de Cálculo — princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.*

*A fiscalização deixou de levar em conta que inúmeras das saídas de mercadorias realizadas não eram vendas propriamente ditas que não poderiam compor a base de cálculo dos tributos;*

*Ao desconsiderar essas saídas que não são vendas, apura-se uma base de cálculo exatamente igual àquela apurada pela contribuinte na sistemática do lucro presumido;*

*De acordo com o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, todas as saídas são identificadas por um código denominado CFOP;*

*Com objetivo de demonstrar a impossibilidade da utilização de alguns valores na base de cálculo dos tributos transcreve as operações classificadas em alguns CFOP's que seriam incompatíveis*

*CFOP n.º: 5.202 - Devolução de compra para comercialização.*

*Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como 'compra para comercialização'.*

*CFOP n.º: 5.901 - Remessa para industrialização por encomenda. Classificam-se neste código as remessas de insumos remetidos para industrialização por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa.*

*CFOP n.º 5.913 - Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração. Classificam-se neste código as remessas em devoluções de mercadorias ou bens recebidos para demonstração.*

*CFOP n.º 5.915 - Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo. Classificam-se nesse código as remessas de mercadorias ou bens para conserto ou reparo.*

*CFOP n.º 5.924 - Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando essa não transitar pelo estabelecimento do adquirente. Classificam-se nesse código as saídas de insumos com destino a estabelecimento industrializador, para serem industrializados por conta e ordem do adquirente, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente dos mesmos.*

*CFOP n.º 6.202 - Devolução de compra para comercialização. Classificam-se nesse código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como 'Compra para comercialização'.*

*CFOP n.º 6.913 - Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração. Classificam-se nesse código as remessas em devolução de mercadorias ou bens recebidos para demonstração.*

*Diz que basta ler as classificações desses CFOP's para notar que nenhuma dessas operações podem compor a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, haja vista que nenhuma delas podem ser incluídas nos conceitos de renda, lucro ou faturamento;*

*Exemplifica com o CFOP n.º. 5.195 (sic), que refere-se à saída de mercadorias ou bem para conserto ou reparo, operação essa que não poderia ser caracterizada como venda de mercadorias.*

*Aduz que em tal operação não apura renda ou lucro, nem sequer fatura, o que afasta o cômputo dos valores contábeis a ela referente da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins;*

*Diz que os valores contábeis de saídas de mercadorias, consubstanciadas em determinado CFOP, via de regra compõem a base de cálculo do ICMS. No entanto, isso não significaria que devessem ser também considerados para efeito da determinação da base de cálculo dos tributos cobrados na autuação em tela;*

*Contrapõe que com base nos documentos que recuperou e que teria juntado à impugnação, bem como, com base em perícia que requer, a base de cálculo dos tributos cobrados na presente autuação deverá ser deduzida dos valores contábeis descritos nos CFOP's supra transcritos, pois que não geram renda, lucro, nem sequer faturamento;*

*Enfatiza a necessidade de análise dos documentos pelo julgador, inclusive por meio de perícia, para com base neles ser recalculada a base de cálculo dos tributos, em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;*

*Da Ofensa dos Princípios constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e Capacidade Contributiva.*

*Suscita ofensa aos princípios constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e Capacidade Contributiva, pois que devem ser desconsiderados valores obtidos dos DAPI's, mas que não correspondem a saídas efetivas de mercadorias;*

*Exemplifica com o valor de R\$ 993.401,45 das vendas do mês de novembro de 2007, cujo montante seria muito menor pelas razões explicitadas, de modo que tal valor não poderia ser considerado como a renda, o lucro e o faturamento nesse mês;*

*No entanto, segundo alega, a fiscalização teria considerado nesse mês de outubro o mesmo valor para compor a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, equiparando, renda, lucro e faturamento;*

*Suscita que os conceitos de renda, lucro e faturamento são distantes e que a equiparação de tais conceitos efetuada pela fiscalização seria desprovida de razoabilidade e de proporcionalidade;*

*Tece considerações de que não existiria atividade econômica em que todo o faturamento fosse convertido em renda e lucro e que no seu caso tem um faturamento muito superior à sua renda e lucro;*

*Diz que as mercadorias que comercializa são "commodities" e que por isso mesmo a margem de lucro é mínima, sendo que a matéria prima representaria 82% do custo de produção;*

*Diz que seria imprescindível a perícia para comprovar tal afirmação;*

*O lucro presumido já seria um castigo. O lucro arbitrado então seria castigo dobrado;*

*Os lançamentos de ofício, que perfazeriam R\$ 443.915,52, caracterizariam um passivo em montante tal que inviabilizaria o negócio, infringindo o princípio constitucional da capacidade contributiva;*

*Independentemente da redução da base de cálculo pela dedução de valores de saídas indevidas, impõe-se sua redução em face da ofensa aos princípios constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e Capacidade Contributiva;*

*V — DO PEDIDO*

*Requer procedência da impugnação, para:*

a) anular o auto de infração em razão de procedimento equivocado da fiscalização para o arbitramento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cancelando-se o crédito tributário;

b) caso não seja acatado a anulação, que seja recalculada a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com base na documentação acostada com a impugnação. Ainda que mantido o arbitramento mas respeitada a razoabilidade da capacidade lucrativa no segmento;

c) sucessivamente, reduzir a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, em vista de inúmeras saídas de mercadorias, conforme CFOPs enunciados, não se classificarem como renda, lucro ou faturamento;

d) sucessivamente, reduzir a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em vista da não razoabilidade e desproporcionalidade do seu arbitramento, porque equiparou-se o conceito de renda, lucro e faturamento, o que não poderia prevalecer;

Protesta pela produção de todas provas admitidas em direito, em especial a pericial e documental, no caso de conseguir recuperar mais algum documento;

Para a perícia requerida, nomeou e qualificou perito, bem como apresentou os seguintes quesitos:

1. queira o Sr. Perito indicar qual foi a base de cálculo utilizada pelo i. fiscal para arbitramento da base de cálculo dos tributos cobrados no presente auto de infração;

2. queira o Sr. Perito indicar qual foi a metodologia utilizada pelo i. fiscal para chegar nos valores efetivamente cobrados no Auto de Infração;

3. queira o Sr. Perito indicar se, a partir da análise dos documentos juntados pela impugnante ao presente Auto de infração, e da legislação do ICMS de Minas Gerais, os valores de saídas de mercadorias classificadas nas CFOP's n.ºs 5.202, 5.901, 5.913, 5.915, 5.924, 6.202, 6.913 compuseram a base de cálculo arbitrada pelo i. fiscal;

4. queira o Sr. Perito indicar, a partir da análise dos documentos juntados pela impugnante ao presente Auto de infração, e da legislação do ICMS de Minas Gerais, se as saídas de mercadorias classificadas nas CFOP's n.ºs 5.202, 5.901, 5.913, 5.915, 5.924, 6.202, 6.913 compõem a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, quais sejam, renda, lucro e faturamento;

5. queira o Sr. Perito indicar, a partir da análise dos documentos juntados pela impugnante ao presente Auto de infração, e da legislação do ICMS de Minas Gerais, quais os valores contábeis relativos às saídas de mercadorias classificadas nas CFOP's n.ºs 5.202, 5.901, 5.913, 5.915, 5.924, 6.202, 6.913;

6. queira o Sr. Perito indicar, qual seria o valor da base de cálculo arbitrada pelo i. perito acaso houvesse a desconsideração dos valores contábeis a título das CFOP's n.ºs 5.202, 5.901, 5.913, 5.915, 5.924, 6.202, 6.913;

7. queira o Sr. Perito informar se decotados os CFOP's que não constituem renda e/ou faturamento, o valor residual seria apropriada base de cálculo do lucro presumido, ou próxima desta, utilizada e declarada pela impugnante à RFB, com os seus tributos devidamente pagos?

8. queira o Sr. Perito indicar se o i. fiscal utilizou dos mesmos valores para compor a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins;

9. queira o Sr. Perito indicar, em respeito à legislação tributária em vigor à época do período autuado, se os conceitos de Renda, Lucro e Faturamento poderiam ser equiparados;

10. queira o Sr. Perito indicar se era razoável, proporcional, em valores contábeis, que o fiscal equiparasse os conceitos de Renda, lucro e Faturamento, ainda que estivesse arbitrando a base de cálculo dos tributos cobrados;

11. queira o Sr. Perito indicar a relação proporcional entre valor de nota fiscal de compra da principal matéria prima (derivados de petróleo), em relação ao valor médio do produto transformado?

Anexos à Impugnação:

Com a impugnação a defendente aportou aos autos cópias reprográficas de documentos às fls. 293/540”.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, na sessão de 22/09/2010, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 02-28.722 entendendo “por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e Voto do Relator que passam a integrar o presente julgado, em REJEITAR a nulidade suscitada, INDEFERIR a perícia e a juntada posterior de provas requeridas, e em JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação para manter os lançamentos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL; da Contribuição para PIS/Pasep; e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, sujeitos à multa de ofício e aos juros de mora”, em decisão assim ementada:

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

Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

RECEITAS OPERACIONAIS. VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA. ARBITRAMENTO DE LUCRO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade tributária ao ser regularmente intimado, os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Em se tratando de lançamento decorrente, mantida a tributação original, aplica-se a estes o mesmo destino.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS o Constatada insuficiência de recolhimento da contribuição, cabível o lançamento de ofício para sua exigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Cientificada da decisão de primeira instância em 22/10/2010 (AR fls. 591), a MICRO BAG EMBALAGENS LTDA., qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 02-28.722, recorre em 19/11/2010 (fls 597 e segs) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa sem acrescentar novos argumentos em decorrência da decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG.

Na referência às folhas dos autos considere a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de entrar no mérito, esclareço que mesmo diante dos argumentos e também da base legal constante da decisão contida no Acórdão nº 02-28.722, a Recorrente, no recurso voluntário, limitou-se a reproduzir, “*ipsis literis*” a peça impugnatória sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG. Na verdade não houve qualquer insurreição contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

Assim procedendo, a Recorrente feriu o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem ser dialéticos e discursivos; devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma. Na verdade o princípio da dialeticidade consiste no dever do recorrente de indicar *todas as razões de direito e de fato que dão base ao seu recurso*, visto ser impossível ao CARF avaliar os vícios existentes na decisão de primeiro grau, sem que o interessado apresente todas as suas razões.

Sobre o assunto, leciona Nelson Nery Júnior:

*“(...) o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. O recorrente deverá declinar o porquê do pedido de reexame da decisão. (...) As razões do recurso são elemento indispensável a que o tribunal, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal, é*

*necessária a apresentação das razões pelas quais se aponta a ilegalidade ou injustiça da referida decisão judicial” (Nelson Nery Júnior in “Teoria geral dos Recursos”. São Paulo; Ed. Revista dos Tribunais, 2004, p. 176 e 177).*

Analisando o tema o Superior Tribunal de Justiça, assim decidiu “*verbis*”:

*“(…) o presente recurso não tem porte para infirmar a decisão recorrida, pois restringiu-se o agravante, a reiterar ipsis literis, os motivos expendidos no especial; Consequentemente, o presente agravo não impugna, como seria de rigor, o fundamento da decisão recorrida, circunstância que obsta, por si só, o acolhimento da pretensão recursal” (AG nº. 479378/RJ, rel. Ministro Barros Monteiro, DJ de 14/2/2003).*

*“(…)Ao interpor o recurso de apelação, deve o recorrente impugnar especificamente os fundamentos da sentença, não sendo suficiente a mera remissão aos termos da petição inicial e a outros documentos constantes nos autos. Precedentes.” (REsp nº. 722.008/RJ, rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, j. em 22/5/2007).*

Diante a ação deliberada da Recorrente em desconsiderar todos os argumentos apresentados pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, na sessão de 22/09/2010, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 02-28.722, meu entendimento inicial conduzia para não reconhecer do recurso voluntário. Porém, buscando o fim maior do processo administrativo fiscal, que é a verdade material, passo a analisar o recurso contra decisão de primeiro grau como se o recurso estivesse posto.

Sobre o pedido de perícia constante na impugnação e indeferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG às fls. 563 e segs, vejo que não houve qualquer insurgência da Recorrente, estando, pois, mantida a decisão da 1ª instância administrativa.

Ultrapassado esse ponto, passo agora a tratar da alegação de ilegalidade do arbitramento trazida pela Recorrente na impugnação e repetida no recurso voluntário. Diante dos argumentos apresentados, vejo que o arbitramento dos lucros efetuado pela fiscalização e ratificado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, para fins de apuração do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS) não merece qualquer reparo, haja vista que a Recorrente omitiu-se na apresentação, à época própria da real escrituração contábil e fiscal.

A omissão das receitas, comprovadas pelos arquivos enviados ao Fisco Estadual e descritos no Termo de Verificação Fiscal constante das fls. 44 e segs dos autos, foi o que suportou o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530 e inciso III, do RIR/99, a seguir transcrito:

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

*I - (...)*

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

Diante da legislação citada, notadamente no que se refere à falta de escrituração contábil ou fiscal ou, pelo menos, do livro caixa, considerando que o sujeito passivo era optante pelo regime do lucro presumido, os motivos narrados tanto na descrição dos fatos como no Termo de Verificação Fiscal constante das fls. 44 e segs dos autos são mais do que suficientes para garantir a legalidade do arbitramento do lucro levado a cabo pelo Fisco.

Em decorrência disso, a base de cálculo do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS) foi considerada a partir da receita bruta conhecida, no caso representada por duas parcelas: uma, pelas receitas informadas na DIPJ pelo próprio contribuinte; e a outra, pelas receitas omitidas, levantadas pela fiscalização.

No caso, portanto, constatada a omissão de receitas, não sendo possível a apuração do lucro presumido, a tributação do IRPJ e CSLL, deve ser levada a efeito com base no lucro arbitrado. A omissão de receitas repercute ainda nos lançamentos do PIS e da COFINS. Tudo consoante o estabelecido no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, “*verbis*”:

*“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP. (grifos acrescentados)*

Logo, constatada a omissão de receitas, por ausência de escrituração regular, procede o arbitramento dos lucros para o lançamento do IRPJ e da CSLL, repercutindo a omissão de receitas também no PIS e na COFINS.



contribuinte na sistemática do lucro presumido; De acordo com o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, todas as saídas são identificadas por um código denominado CFOP(...)"

Para rebater esses argumentos trago a tona as razões de decidir da constante das fls. 581 e 582 dos autos:

De tal modo, quanto às cópias reprográficas de notas fiscais apresentadas com a impugnação, à exceção de duas, cujo valor somado perfaz R\$ 2.254,92, obviamente já constantes da apuração efetuada pela fiscalização, e que desvelam operações do CFOP: "5.101 - Venda", consignáveis, pois, nas linhas "44 - VENDAS Dentro do Estado", ou "52 - VENDAS Fora do Estado", nenhum dos demais CFOP das operações reportadas nas notas fiscais apresentadas pela defendente na impugnação, quais sejam: "5.915 - Remessa p/ Conserto"; "6.551 - Venda de Bem do Ativo Imobilizado"; "5.924 - Remessa para Industrialização"; "5.202 - Devolução Dentro do Estado"; "6.202 - Devolução Fora do Estado"; "6.913 - Dev. Merc. Rec. Demonstração"; e "5.901 - Remessa p/ industrialização por encomenda", são consignáveis nessas "LINHAS" e, conseqüentemente, de modo algum podem ser abatidos, porque nem mesmo foram computados na base de cálculo apurada pela fiscalização.

A propósito, para melhor esclarecimento, conforme evidencia as DAPIs às fls. 249/260 e o "Quadro 1 - Receitas Mensais", do Termo de Verificação Fiscal, à fl. 45, é inquestionável a circunstância de que a fiscalização somente considerou para efeito de determinar a base de cálculo os valores contábeis dos grupamentos das "LINHAS": "0044 - VENDAS Dentro do Estado"; "0052 - VENDAS Fora do Estado"; deduzidos dos grupamentos das "LINHAS" "0018 - Devolução Dentro do Estado" e "0028 - Devolução - Fora do Estado". Portanto, quaisquer valores contábeis dos grupamentos das "LINHAS" "0050 - OUTRAS"; "0054 - DEVOLUÇÃO"; "0046 - DEVOLUÇÃO" e "0058 - OUTRAS"; não compuseram a base de cálculo apurada pela fiscalização.

O Quadro apresentado a seguir, intitulado "Quadro 1 - Receitas mensais", que a fiscalização elaborou com base nas cópias reprográficas das DAPIs às fls. 249/260, demonstra de forma insofismável que a base de cálculo apurada pela fiscalização reporta-se, única e exclusivamente aos valores contábeis das notas fiscais, cujos CFOPs consubstanciam operações/prestações de vendas dentro e fora e do estado, deduzidas das devoluções, quais sejam CFOPs consignados nas "LINHAS" "0044"; "0052" e "0018".

2007	Vendas		Devoluções (-)		Total	Vide cópia da DAPI às fls.
	No Estado	Outros Estados	No Estado	Outros Estados		
	"LINHA DA DAPI"		"LINHA DA DAPI"			
	"0044" VENDAS"	"0052" VENDAS"	"0018" DEVOLUÇÃO			
Janeiro	275.591,89	3.033,75	3.348,48	0,00	275.277,16	249
Fevereiro	326.382,18	0,00	17.981,90	0,00	308.400,28	250

Março	344.337,52	11.131,50	10.517,75	0,00	344.951,27	251
<b>1º Trimestre</b>					<b>928.628,71</b>	
Abril	281.521,68	11.366,01	10.086,17	0,00	282.801,52	252
Maió	637.543,66	51.782,96	7.629,18	0,00	681.697,44	253
Junho	563.697,25	12.275,21	972,12	0,00	575.000,34	254
<b>2º Trimestre</b>					<b>1.539.499,30</b>	
Julho	815.761,72	6.305,95	9.463,45	0,00	812.604,22	255
Agosto	941.159,04	4.911,42	301,14	0,00	945.769,32	256
Setembro	772.758,95	32.073,66	0,00	0,00	804.832,61	257
<b>3º Trimestre</b>					<b>2.563.206,15</b>	
Outubro	937.054,83	65.372,89	9.026,67	0,00	993.401,05	258
Novembro	1.057.812,18	95.743,12	0,00	0,00	1.153.555,30	259
Dezembro	888.912,90	43.385,97	0,00	0,00	932.298,87	260
<b>4º Trimestre</b>					<b>3.079.255,22</b>	

Ainda que duas notas fiscais tenham sido apresentadas com a impugnação, (juntamente com as demais cujos CFOP não consubstanciam operações de venda, mas que também não foram computadas na base de cálculo pela fiscalização), em que constam CFOP 5.101 (venda de mercadorias), a saber as notas fiscais n.ºs 6777 e 7593, supra relacionadas, insta considerar que exame das cópias reprográficas dessas notas denota que elas representam operações mercantis de vendas de mercadorias, sujeitas à incidência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, ao passo que a defendente, embora tenha juntado essas notas, a elas não se reporta no conjunto de razões, nem apresentou quaisquer elementos específicos a dar azo ao julgador tributário para o abatimento dos valores contábeis delas no cômputo da receita base do lucro arbitrado.

Observando a decisão acima e tudo que consta dos autos cabe aqui uma pergunta: Não seria função da Recorrente apresentar os documentos que comprovassem que os fatos apresentados pela fiscalização não ocorreram? Vejo, sem muita dificuldade, que a resposta é sim!

Essa minha posição tem como base no que determina o artigo 142, do Código Tributário Nacional, “*verbis*”:

“*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável*”.

A regra contida no citado artigo é de inequívoca clareza, afinal determinar, com força de lei complementar, que é responsabilidade da autoridade administrativa, ao analisar as informações prestadas pelos fornecedores da Recorrente no que tange a falta de escrituração das compras e também a ausência da documentação que amparou a dedução dos juros passivos, conformar por inteiro, não permitir dúvidas, espantar generalidades e afastar zonas cinzentas. Determinar é dar o perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino. E, não reconhecendo algum ponto, intimar o contribuinte para que faça a demonstração do seu direito ou crédito.

Diante de tudo que consta nos autos, não tenho dúvida que esqueceu a Recorrente que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva, tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei.

Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe. Já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum.

Em suma enquanto que para o particular a lei significa “*pode fazer assim*”, para o Administrador público significa “*deve fazer assim*”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

Diante deste fato se poderia perguntar: Qual o momento para a apresentação das provas no PAF? A resposta não é minha, encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

*“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:*

*(...)*

*III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...)*”

*“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”*

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

*“Art. 16 (...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”*

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para juntar as provas que entendesse como necessárias a defesa da conduta realizada desde a primeira notificação; e, isso não o fez.

Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar o arbitramento imposto, não vejo como reparar a decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, devendo, assim, ser mantida o crédito tributário em relação ao IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

Processo nº 10976.000300/2010-03  
Acórdão n.º **1803-001.773**

**S1-TE03**  
Fl. 1.908

---

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

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

Diante do exposto, observando tudo que consta nos autos (principalmente da falta de argumentos e provas no recurso), voto no sentido de negar provimento ao Recurso para manter o arbitramento do lucro; e, conseqüentemente, a imposição tributária referente ao IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

Sergio Luiz Bezerra Presta – Relator  
(Assinado digitalmente)