



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

Processo nº 11060.001122/2007-18
Recurso nº 163.816 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.184 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente AGRODELTHA COMÉRCIO DE CEREAIS E INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ- SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS E ATOS

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade de normas e atos legalmente editados, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PERÍCIA

Constitui prerrogativa do julgador decidir pela presença no processo de esclarecimentos técnicos de terceiros, na forma do artigo 18, do Decreto nº. 70.235, de 1972. Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento justificado do pedido de perícia.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE ALEGAÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO

A falta de alegação, no recurso voluntário, de inaplicabilidade da multa qualificada somada à demonstração de que, por 3 exercícios seguidos, houve omissão de receitas com o intuito de diminuir a tributação incidente sobre a atividade da recorrente justifica a sua manutenção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2003, 2004, 2005

IMUNIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

A imunidade concedida às contribuições sociais abrange somente aquelas que possuem como base de incidência as receitas decorrentes de exportação, não alcançando a contribuição social incidente sobre o lucro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL
EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO

A omissão de receita constitui base de cálculo da Cofins, excluindo-se os valores relativos às vendas para empresa comercial exportadora e as exportações diretas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

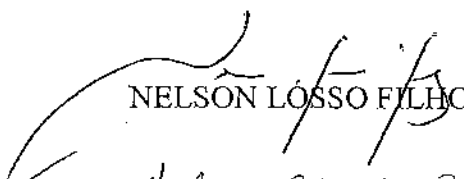
Exercício: 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL
EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO

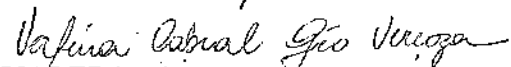
A omissão de receita constituiu base de cálculo do PIS, excluindo-se os valores relativos às vendas para empresa comercial exportadora e as exportações diretas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade a pedido de realização de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.



NELSON LOSSO FILHO - Presidente.



VALÉRIA CABRAL GEO VERÇOZA - Relatora.

EDITADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lósso Filho (presidente de turma), Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (vice presidente de turma).



Relatório

Trata-se de autuação decorrente da fiscalização perpetrada na Empresa Agrodeltha Comércio de Cereais e Insumos Agrícolas Ltda. relativamente ao IRPJ do período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005.

Foram lavrados os seguintes autos de infração:

a) Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls 277 a 280). cuja descrição é a seguinte:

Item 001 – Omissão de receitas (ano-calendário 2004 – primeiro e segundo trimestres)

Item 002 – Omissão de Receitas (anos-calendário 2002 e 2003 – todos os trimestres)

b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 288 a 291) cuja descrição é:

Item 001 – CSLL – Omissão de receita(ano calendário 2004 – primeiro e segundo trimestres)

Item 002 – CSLL – Omissão de receitas (ano calendário 2002 e 2003 – todos os trimestres)

c) Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 298 a 301)

Item 001 – PIS Faturamento - Falta/Insuficiência de recolhimento do PIS relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 2002 a fevereiro de 2003

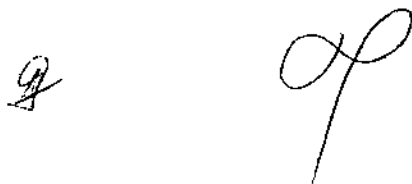
Item 002 – PIS Faturamento – Incidência Não-cumulativa - Falta/Insuficiência de recolhimento do PIS relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2004 e 30/04/2004

d) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls. 306 a 309)

Item 001 – Cofins - Falta/Insuficiência de recolhimento da Cofins relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 2002 a fevereiro de 2003

Item 002 – Cofins - Incidência Não-cumulativa - Falta/Insuficiência de recolhimento da Cofins relativa aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2004 e 30/04/2004

O crédito tributário apurado (fl. 07), incluindo multa e juros, foi de R\$5.013.606,99.



Em seu trabalho de fiscalização o i. AFRF enviou intimações aos principais clientes da empresa para que informassem o valor das vendas e das remessas de mercadorias recebidas da contribuinte no período de 2002 a 2005, bem como descrevessem a sistemática de pagamento das vendas e, ainda, se realizavam depósitos nas contas bancárias da Agrodelta para que esta os repassasse a terceiros.

O resumo da resposta de cada cliente circularizado está às fls. 235 v. e 236 (Relatório da Ação Fiscal).

A diferença entre os valores apurados com base nas respostas das empresas circularizadas e os apresentados pela contribuinte fiscalizada foram resumidos na seguinte tabela que transcrevemos do Relatório Fiscal (fls. 236):

Ano	Revenda Merc. DIPJ	Vendas Circularizadas				Total Empresas	Movimentação Financeira
		ADM	Bianchini	Bunge	Cargill		
2002	1.095.013,55	1.747.265,67	4.031.565,40	218.509,31	1.081.306,27	7.078.646,65	5.445.336,59
2003	3.886.844,04	2.472.434,10	10.325.098,75	0,00	2.368.407,15	15.165.940,00	16.772.581,76
2004	18.852.949,84	2.190.354,13	12.311.908,61	1.913.059,98	4.949.531,87	21.364.854,59	23.955.054,26
2005	11.222.491,61	1.212.127,06	6.100.077,00	512.648,11	3.380.092,77	11.204.944,94	13.471.775,80
Total	35.057.299,04	7.622.180,96	32.768.649,76	2.644.217,40	11.779.338,06	54.814.386,18	59.644.748,41

A seguir, extraímos trechos do Relatório Fiscal que explicam a forma de apuração dos valores devidos pela autuada:

(fl. 236)

Portanto, como a receita declarada pela contribuinte é totalmente incompatível com aquela informada pelas empresas circularizadas, as receitas escrituradas nos Livros Caixa, Diário, Razão e Registro de Saídas são expressivamente inferiores àquelas apuradas e a contribuinte apresentou alegações de que há lançamentos no Livro Caixa 2002[sic] não representam receitas próprias, realizou-se a apuração da receita da contribuinte a partir de suas notas fiscais.

(...)

(fl. 236 v.) Há pequenas diferenças entre os valores informados pelas empresas e aqueles apurados a partir das notas fiscais, contudo, como se pode ver no total geral dos quatro anos, não são valores significativos em relação ao montante total apurado. Assim, os valores considerados serão aqueles apurados a partir das notas fiscais da contribuinte.

Nos anexos II, III e IV encontram-se cópias das notas fiscais da contribuinte dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004. Quanto a 2005, como a receita apurada foi praticamente idêntica aquela escriturada pela contribuinte não foram anexadas as notas fiscais referentes a esse ano pois não foram apuradas diferenças a lançar.

(...)

IRPJ e da CSLL

Nos anos calendário 2002 e 2003 a contribuinte optou pelo Lucro Presumido e dos valores apurados nas respectivas DIPJ (fls. 08 a 62) foram efetivamente declarados nas DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – como comprovam os extratos de débitos extraídos das mesmas (fls. 84 e 86). Como a receita informada na DIPJ referente ao ano-calendário 2003 é superior aquela do Livro Caixa respectivo, e, em relação ao Livro Caixa 2002 a contribuinte alegou que conteria lançamentos de créditos de terceiros, os quais, todavia não foram


4

especificados, em ambos os anos apurou-se a omissão de receita a partir do cotejo entre as receitas calculadas a partir das notas fiscais e aquelas informadas nas DIPJ.

(...)

No ano-calendário 2004 a contribuinte optou pelo Lucro Real Trimestral e a apuração das receitas omitidas à tributação se deu conforme a planilha à folha 258. Nessa estão lançadas as receitas de vendas no mercado interno e externo escrituradas pela contribuinte (as quais podem ser conferidas nas cópias das DRE – Demonstrações do Resultado do Exercício – trimestrais às folhas 110 a 122) e que estão de acordo com os valores informados na DIPJ. Já as vendas foram apuradas conforme descrito no item anterior e nas planilhas mencionadas.

(...)

(fl. 237) Por fim, no ano-calendário 2005, no qual contribuinte optou pelo Lucro Real Anual, as receitas escrituradas conferem as apuradas conforme tabela a página anterior. A pequena diferença encontrada foi desconsiderada devido ao seu valor insignificante em relação ao total da receita anual.

Para os anos-calendário de 2002 e 2003 a contribuinte estava sujeita à apuração das contribuições para o PIS e Cofins com base no regime cumulativo, pois sua forma de tributação pelo IRPJ era lucro presumido.

A fiscalização tomou o cuidado de verificar e excluir do cálculo as receitas de exportação, por serem imunes, nos termos do § 2º. do art. 149 da CF/88. Os valores relativos a notas fiscais em que não ficou comprovado o fim específico de exportação foram incluídos para efeito de apuração do valor devido. A descrição completa do cálculo encontra-se às fls. 237 e 238 (anos-calendário 2002 e 2003).

Nos anos-calendário 2004 e 2005, a contribuinte optou pelo regime do Lucro Real Anual. Portanto, as contribuições ao PIS e a Cofins passaram a seguir o regime não-cumulativo de incidência.

(fl. 238 v.)

As contribuições foram apuradas sobre as notas fiscais constantes na planilha PIS e COFINS – Notas Fiscais – 2004 (fl. 264). As vendas realizadas no período de janeiro a julho de 2004 foram tributadas pelas razões já descritas no item anterior, ou seja, por não terem o fim específico de exportação (notas fiscais à Bianchini e Bunge com CFOP 5.102) ou pelo fato de que as remessas para exportação (CFOP 5.502) que tem à Bunge como destinatária não tiveram sua exportação comprovada e a empresa informou que tratavam-se de compras para industrialização.

Examinando as notas fiscais relativas ao período de maio a julho de 2004, a fiscalização identificou que apenas 3 notas continham a observação de que a venda teria sido feita com suspensão do PIS e da Cofins, nos termos do que estabelece a Lei nº 10.865/04.

Portanto, as demais vendas realizadas no período de maio a julho de 2004 não foram realizadas ao abrigo da suspensão do PIS e da Cofins e integram a base de cálculo das contribuições no período.

As demais receitas de vendas de mercadorias da contribuinte em 2004 e 2005 são provenientes de exportações ou foram realizadas ao abrigo da suspensão do PIS e da Cofins nos termos no art. 9º. da Lei nº 10.925, de 23/07/2004 (suspensão do PIS



e da Cofins nas vendas para agroindústria tributada pelo Lucro Real), conforme observações constantes nas notas fiscais. (fl. 238 v.)

No item 4.2.2 do Relatório da Ação Fiscal (fl. 239) o i. AFRF faz considerações acerca da apuração do crédito presumido instituído pelo § 11 da Lei nº 10.833/03 e que esteve em vigor no período de fevereiro a julho de 2004, quando foi revogado pela Lei nº 10.925/2004.

Quanto à multa qualificada, a justificativa para sua aplicação é que ficou comprovado durante a fiscalização que a contribuinte sistematicamente omitiu operações de vendas na sua escrituração e nas declarações prestadas nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, suprimindo tributos que deveria ter recolhido, o que demonstraria o evidente intuito de fraude.

A multa de ofício de 150% somente não foi aplicada sobre as infrações de PIS e Cofins apuradas no ano-calendário 2004, pois as notas fiscais integrantes da base de cálculo das contribuições nesse ano foram escrituradas.

Regularmente intimada da autuação em 22/06/2007, a contribuinte apresentou extensa impugnação em 24/07/2007. Os tópicos abordados na impugnação foram os que seguem:

a) Arbitramento – Da impossibilidade do arbitramento *in casu*. Violação ao art. 148 do CTN;

b) Do auto de infração exigindo valores muito acima da capacidade contributiva da contribuinte;

c) Dos tributos objeto do lançamento tributário:

c.1) PIS – Cofins – CSLL – imunidade das receitas decorrentes de exportação;

c.2) PIS/Cofins Cumulativos – Lei nº 9.718/98 – exclusão das receitas transferidas as terceiros da base de cálculo das contribuições;

c.3) PIS/Cofins – aproveitamento de créditos da não cumulatividade sobre estoques iniciais;

c.4) PIS/Cofins não cumulativos – outros créditos fiscais a serem deduzidos do PIS e Cofins a pagar;

c.4.1) Créditos de PIS e Cofins sobre a Depreciação e Amortização de Bens e Direitos do Ativo Permanente da Empresa. Art. 31, da Lei nº 10.865/04;

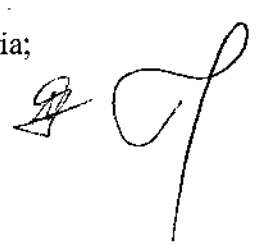
c.5) Contribuições ao PIS relativamente a dezembro/2002 e janeiro/2003, especificamente;

c.5.1) Da indevida tributação, como receita ou renda, de meros depósitos bancários;

c.5.2) Da presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96;

d) Dos acréscimos legais

d.1) Da multa desproporcional e confiscatória;



d.2) Dos juros de mora

Ao final protestou pela produção de prova pericial indicando assistente técnico e apresentando quesitos.

A 1ª. Turma da DRJ de Santa Maria (RS) acordou, por unanimidade, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, julgar procedente os lançamentos. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR. PEDIDO DE PERÍCIA Indefere-se o pedido de perícia quando os fatos puderem ser demonstrados pela juntada de documentos na impugnação.

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. RESPONSABILIDADE O ônus da prova é do Sujeito Passivo e deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de apresentá-la em momento posterior.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS E ATOS A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade de normas e atos legalmente editados, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. NOTAS FISCAIS NÃO CONTABILIZADAS. APURAÇÃO A base tributável é apurada pela diferença constatada entre o valor das notas fiscais emitidas e o valor das receitas contabilizadas no mesmo período.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

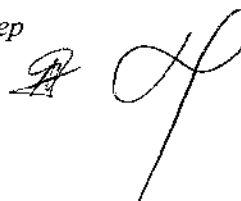
IMUNIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO A imunidade concedida às contribuições sociais abrange somente aquelas que possuem como base de incidência as receitas decorrentes de exportação, não alcançando a contribuição social incidente sobre o lucro.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO A omissão de receita constitui base de cálculo da Cofins, excluindo-se os valores relativos às vendas para empresa comercial exportadora e as exportações diretas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep



Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO
A omissão de receita constituiu base de cálculo do PIS, excluindo-se os valores relativos às vendas para empresa comercial exportadora e as exportações diretas.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

MULTA AGRAVADA A falta sistemática de escrituração de notas fiscais de vendas configura a hipótese de sonegação fiscal, pois impede ou retarda o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, justificando o agravamento da multa de ofício.

JUROS DE MORA Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Do voto condutor de 1ª instância extraímos os seguintes excertos:

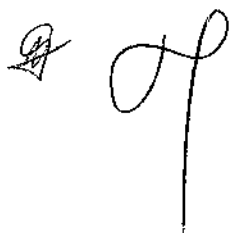
Examinando-se a impugnação, verifica-se que o contribuinte apresentou sua defesa em peça extensa e com reforçada retórica, não contestando a ocorrência da omissão de receita, mas alegando que há erros na sua escrita fiscal, inclusive com escrituração de notas fiscais em duplicidade, fato reconhecido pela própria fiscalização, o que acarretou a tributação a maior e indevida.

Tece alegações sobre arbitramento, tributação como receita de meros depósitos bancários, ao caráter desproporcional e confiscatório da multa de ofício e aos juros calculados pela taxa Selic

Também, fundamenta sua impugnação em argumentos sobre o desrespeito a princípios constitucionais, à existência de inconstitucionalidades ou ilegalidades contidas em leis ou atos que embasaram o procedimento fiscal e os autos de infração, acentuadamente quando das alegações relativas à incidência da CSLL sobre o lucro obtido na exportação de mercadorias, na não-cumulatividade do PIS e da Cofins, à aplicação da multa de ofício e aos juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Sobre esses aspectos, embora uma respeitável corrente doutrinária entenda de modo contrário, (...) a tese que melhor espelha posicionamento majoritário da doutrina e jurisprudência é a do Professor Hugo de Brito Machado, que entende que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou, mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é ou não é inconstitucional. (...)

Os órgãos administrativos de julgamento estão obrigados a cumprir até mesmo os atos normativos expedidos pelos órgãos superiores, conforme determina a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, em seu art. 7º, *verbis*: *O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.*



A recusa para a realização da perícia foi assim justificada:

No caso dos autos, inexistem razões capazes de justificar a realização de perícia, pois todos os quesitos formulados pelo requerente tratam de questões cujo conhecimento técnico deste julgador permite formar a sua convicção. Apenas seria necessário o reexame por outro especialista se existissem nos autos questões técnicas diversas dos conhecimentos exigidos como requisito para o exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Todos os quesitos formulados pelo impugnante visam a contradizer os fatos e provas produzidas nos autos pelo autuante, e que deveriam ter sido esclarecidos e provados na própria peça impugnatória, conforme determinações do artigo 16, inciso III, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A perícia não serve para a produção de provas que caberia ao próprio impugnante produzir.

Quanto ao arbitramento alegado pela contribuinte, esclarece o órgão julgador, que as receitas omitidas nos anos-calendário de 2002 e 2003 foram tributadas pelo lucro presumido e as receitas omitidas no ano-calendário de 2004 foram adicionadas ao lucro líquido, tudo em conformidade com a legislação correlata. Portanto, não houve arbitramento.

Já quanto às imunidades decorrentes das receitas de exportação, o voto condutor do acórdão de 1ª Instância afirma:

Como se vê, a imunidade prevista no artigo 149 atinge somente aquelas contribuições sociais cuja base de cálculo é a receita (ou o faturamento), admitindo, assim, que nas operações em que se apure lucro incida a contribuição social sobre o lucro líquido instituída pela Lei nº 7.689, de 1988. Sua base de cálculo não corresponde à receita, mas sim ao resultado do exercício antes da provisão para o Imposto de Renda, apurada obedecendo-se ao disposto no art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e que, grosso modo, nos termos do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, corresponde ao lucro operacional somadas as receitas não operacionais e subtraídas as despesas não operacionais.

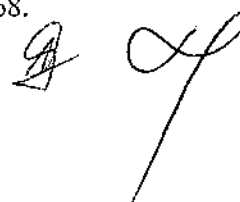
A inovação trazida pela EC nº 33, de 2001, fala expressamente em não-incidência das contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação. Refere-se, evidentemente, àquelas contribuições sociais que incidem sobre a receita. Não alcança a CSLL, que tem como base de incidência o lucro.

As contribuições sociais incidentes sobre a receita ou o faturamento são as contribuições para o PIS e a Cofins, cuja imunidade não se discute.

Portanto, a imunidade, *in casu*, atinge apenas as contribuições sociais cuja incidência recai sobre a receita que resultar da exportação.

Relativamente à incidência de PIS e Cofins sobre a receita de vendas a comerciais exportadoras, não houve contestação, por parte da contribuinte, em relação às notas fiscais em que não ficou comprovada a exportação. Além disso

a fiscalização, por seu turno, ao apurar os valores do PIS e da Cofins, calculou todos os créditos a que o contribuinte teria direito, conforme previsto nos artigos 3º. e 5º. da Lei 10.637, de 2002, e artigos 3º. e 6º. da Lei nº 10.833, de 2003, conforme se observa nas planilhas de fls. 265 a 268.



Quanto ao item PIS/Cofins cumulativos – base de cálculo – exclusão das receitas transferidas a terceiros,

conforme a própria defesa reconhece, essas disposições foram revogadas pela MP nº 1.991-18, de 1999, tendo vigorado até 30/06/1999. Logo, em relação aos anos-calendário de 2002 a 2004, nenhuma influência exerceu sobre as bases de cálculo do PIS e da Cofins, se tornando inútil qualquer discussão sobre o assunto que aqui venha a ser travada.

Quanto ao item PIS/Cofins – créditos da não-cumulatividade sobre estoques iniciais,

embora a boa argumentação sobre o assunto, o impugnante não traz nenhum elemento que demonstre o alegado direito ao crédito.

Pelo contrário, os elementos constantes dos autos, DIPJ/2004 – Ficha 45 A-Ativo – Balanço Patrimonial (fl.61) e DACON – ficha 04 – Apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep (fl. 63 v.) e Ficha 06 – Apuração dos Créditos da Cofins (fl. 65), apontam que o contribuinte não possuía estoque inicial em 01.01.2004, para o cálculo do crédito relativo ao PIS, e em 01/02/2004, para o cálculo do crédito relativo à Cofins.

Quanto ao item “PIS/Cofins não cumulativos – Outros Créditos Fiscais para deduzir do valor a pagar”, a defesa não aponta nenhum outro valor sobre o qual incidiria o seu direito ao crédito.

Quanto ao item “Créditos de PIS e Cofins sobre a depreciação e amortização de bens e direitos ao ativo permanente”, a discussão, no entender dos julgadores de 1ª Instância é de competência do Poder Judiciário.

Quanto ao item “Conclusões acerca do PIS e da Cofins – não-cumulativos”,

o Fisco provou a ocorrência de omissão de receita, tendo identificado todas as notas fiscais não oferecidas à tributação pelo sujeito passivo, calculou os créditos a que o contribuinte tinha direito e, também, excluiu as notas fiscais escrituradas em duplicidade.

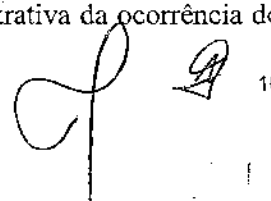
Por outro lado, o sujeito passivo ficou apenas nas alegações, não tendo apresentado nenhum documento capaz de prová-las, de forma que não há como afastar a infração que lhe é imputada e lhe conceder os créditos pleiteados.

Quanto ao item “Contribuições ao PIS – Dezembro de 2002 e Janeiro de 2003”- importa ressaltar que no período em questão a contribuinte estava sujeita ao regime da cumulatividade, não lhe sendo aplicável a legislação que trata do PIS não-cumulativo.

Quanto ao item “Da indevida tributação como receita ou renda, de meros depósitos bancários” importa ressaltar que nenhum dos lançamentos está fundamentado no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto ao item “Multa desproporcional e confiscatória”, o voto vencedor afirma:

Foi correta a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% sobre os valores apurados em decorrência da omissão de receitas, pois ficou perfeitamente claro que o sujeito passivo, dolosamente, não ofereceu à tributação e não informou na declaração de rendimentos uma parcela de suas receitas com o intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade administrativa da ocorrência do



fato gerador da obrigação tributária. Não foi a receita de uma única nota fiscal não tributada, mas de inúmeras notas fiscais, como relacionadas à fls. 240 a 254.

Finalmente, as alegações relativas à impossibilidade de utilização da Taxa SELIC foram rechaçadas em razão de previsão legal.

Em 17 de agosto de 2007 foram juntados aos autos cópias de DARF's (fls. 406 a 413) totalizando R\$ 32.362,84 e que, segundo a contribuinte, representariam o tributo devido, acrescido de multa e juros até a data do efetivo recolhimento. De acordo com a petição de juntada dos respectivos documentos, os pagamentos efetuados teriam por objetivo extinguir a punibilidade em relação aos fatos objeto da presente autuação e, por conseguinte, levar à baixa da representação fiscal juntada aos autos. Entretanto, o valor recolhido pela contribuinte não corresponde ao crédito tributário total apurado que, de acordo com os autos de infração lavrados, corresponde a R\$ 5.013.606,99.

A contribuinte foi regularmente intimada do acórdão de 1ª Instância em 30 de outubro de 2007 e, inconformada com a referida decisão, apresentou recurso voluntário em 22 de novembro de 2007.

As razões de recurso são resumidas a seguir (fls. 420 a 465):

1) Preliminar: Cerceamento de defesa como nulidade do auto de lançamento:

Entendeu a recorrente que houve cerceamento de defesa em função do indeferimento do pedido de perícia, pois, em suas palavras, apesar da vasta documentação juntada aos autos, a mesma era insuficiente para embasar a pretensão fiscal, devendo ser analisada por uma perícia contábil que a interpretasse e demonstrasse de forma objetiva e técnica a significação dos elementos coletados, de forma a servir de elemento à formação de convicção do julgador administrativo.

2) Mérito:

2.1) Imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ: Omissão de receita, notas fiscais não contabilizadas. Apuração. Lançamentos de ofício baseados em indícios e presunções

Ressalta a recorrente que a decisão recorrida afirma que *“a base tributável é apurada pela diferença entre o valor das notas fiscais emitidas e o valor das receitas contabilizadas no período”*.

Segundo a recorrente, essa diferença representaria indício insuficiente para caracterizar o crédito tributário, por possuir valor probatório inferior às presunções. Além disso os indícios teriam por base documentos não oficiais de terceiros (informações circularizadas).

2.3) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL – Imunidade. Receitas de Exportação

Crítica o entendimento da Receita Federal de que existe imunidade em relação as receitas de exportação apenas para o PIS e a Cofins e não com relação à CSLL.

Segundo a recorrente, se a CSLL for considerada como uma contribuição que não incide sobre as “receitas de exportação”, *“mas sobre o lucro das empresas, adotando-se*

  11

um significado mais restritivo daquele necessário para ser compreendido o campo de aplicação do art. 149 da Lei Maior, ainda assim estaria sujeita a norma de imunidade, por acarretar encargo fiscal inegavelmente suportado por esses montantes com sua diminuição em desfavor do exportador e do objetivo albergado constitucionalmente”.

2.4) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – Omissão de receitas. Venda para empresa comercial exportadora. Receita de Exportação

Não procede a exigência.

Ocorre que aparentemente teria o auto de lançamento “apurado” omissão de receitas. O Fisco teria excluído das [sic] receita omitidas referentes à exportação. Assim, imputou tributos a pagar a título de PIS e Cofins sobre receitas omitidas de cujo montante teria a autoridade fiscal deduzido créditos fiscais de titularidade da empresa, no período em que sujeita ao sistema não-cumulativo. Embora a alegação tenha coerência interna, não corresponde à verdade dos fatos. Isso, por um motivo evidente: não foi levado em conta um único crédito fiscal de titularidade da empresa. Por isso o pedido de perícia. Para apurar os créditos incidentes sobre:

- a) bens adquiridos para revenda;
 - b) bens incorporados ao ativo imobilizado;
 - c) bens recebido em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior;
 - d) aquisições efetuadas de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal;
 - e) aquisição de mercadorias a pessoa jurídicas e cooperativas que exerçam atividades agropecuárias;
 - f) depreciação de máquinas;
 - g) depreciação de equipamentos.
- (...)

... quem tinha o ônus de demonstrar a obrigação tributária descumprida e sua valoração era a autoridade fiscal. Esta sim, “ficou só nas alegações”, pois não são evidenciados nos autos quais créditos de titularidade da empresa, relativos a PIS ou Cofins não cumulativos teriam sido observados e abatidos.

(...)

A r. decisão atribui ao texto da impugnação o ônus da prova dos créditos, inclusive sua mensuração. Porém, isso é uma inversão e serve para tentar regularizar os vícios do auto de infração porque nada foi provado pelo Fisco, além de meras acusações no ponto em exame.

(...)

A r. decisão não resolveu a questão suscitada pela impugnação de que eventuais irregularidades da contabilidade ou escrita fiscal da empresa fossem justificativa para outras irregularidades desta vez perpetradas pela autoridade fiscal, a quem incumbiria o cumprimento das regras jurídicas. Não se justifica que a contabilidade seja alvo de um verdadeiro arbitramento, por causa de inconsistências e que justamente este arbitramento fiscal seja igualmente inconsistente, por

desrespeitar o conceito de institutos jurídicos como o e “renda” ou por desconsiderar créditos fiscais de titularidade da contribuinte. Descabe, portanto, qualquer arbitramento fiscal. Ademais, são irreais e excessivos os valores apontados como os que serão considerados para efeito de arbitramento, a fls. Não são valores corretos de preços das mercadorias vendidas pela empresa, os que foram discriminado na notificação recebida.

2.5) PIS/Cofins. Aproveitamento de créditos da não cumulatividade sobre estoques iniciais

Defende a recorrente a necessidade de realização de perícia para a apuração dos créditos relativos aos estoques iniciais quando da adoção do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

Afirma que a data considerada na decisão recorrida para verificação do estoque inicial está equivocada.

Segundo a recorrente:

Os trabalhos da fiscalização não levaram em consideração para apuração do crédito de PIS e Cofins na sistemática da não-cumulatividade os créditos sobre o ICMS das mercadorias contidas no estoque inicial, **em 30 de novembro de 2002 (para o crédito de PIS) e 31 de janeiro de 2004 (para o crédito de COFINS)**. Em especial, em relação aquela primeira data, chegou a equivocar-se a r. decisão reportando-se indistintamente à data de 31/01/2004 tanto para o PIS como para COFINS, sem fundamento legal, no ponto, para o que diz respeito ao PIS.

A recorrente desenvolve sua argumentação no sentido de que os créditos relativos ao estoque de abertura deveriam ser feitos na mesma proporção das alíquotas vigentes a partir do novo sistema, ou seja, 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins por falta de previsão legal para a aplicação de alíquotas menores do que as incidentes nas operações de saída.

2.6) PIS/Cofins não-cumulativos. Outros créditos fiscais a serem deduzidos do PIS e Cofins a pagar

Afirma que apenas os créditos relativos aos gastos com energia elétrica e fretes lhe foram deferidos, à razão de 80%, apesar da existência de outros. Além disso, o crédito deveria ser calculado à alíquota de 1,65%.

2.7) Créditos de PIS e Cofins sobre a Depreciação e Amortização de Bens e Direitos do Ativo Permanente da Empresa. Art. 31, da Lei nº 10.865/04

Afirma a recorrente:

A r. decisão recorrida, dentre as ilegalidades praticadas trouxe a restrição ao aproveitamento de créditos relativos a despesas suportadas pela contribuinte para o exercício de sua atividade comercial.

Reconhece que o art. 31 da Lei nº 10.865/04 vedou o aproveitamento de crédito relativos a depreciação ou amortização de bens ou direitos adquiridos até 30/04/2004, porém afirma que tal vedação é ilegal e inconstitucional por ferir o princípio da não-cumulatividade e da isonomia.



2.8) Conclusão acerca do PIS e da Cofins não-cumulativos

Nas palavras da recorrente:

Em face da norma jurídica construída interação do art. 195, § 12 e artigo 49 do CTN, à luz dos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva, inexistente critério de discriminação válido juridicamente para a distinção de alíquotas para crédito e débito para efeito de apuração de contribuições não-cumulativas, distinção esta que não pode, portanto, ser admitida. Nesses dispositivos é que reside o direito da recorrente. Por esse motivo, cabe à recorrente o direito de aproveitar integralmente do crédito fiscal sobre os estoques iniciais no mesmo percentual que constitui a alíquota de contribuição devida pela realização dos fatos geradores previstos nas normas das leis 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002.

Portanto, devia ter sido julgado improcedente o lançamento de contribuições ao PIS e Cofins não-cumulativos sem levar em conta tais créditos. Por outro lado, aos créditos devidos e não reconhecidos deverá ser acrescida a atualização monetária e taxa de juros SELIC, pois seu aproveitamento oportuno não foi possível por causa de ilegalidades na apuração da espécie tributária e das exigências arbitrárias da autoridade fiscal.

2.9) Juros de mora

A recorrente insurge-se contra a aplicação da taxa SELIC em matéria tributária alegando violação aos princípios da legalidade, da indelegabilidade de competência, anterioridade e ao princípio da segurança jurídica.

Cita decisão do STJ em que teria sido reconhecida a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic (REsp 291257).

2.10) Das conclusões da r. Decisão recorrida sobre a impossibilidade de apreciação de questões de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

A recorrente reconhece que existe uma corrente que considera a impossibilidade de discussão de inconstitucionalidade do ato administrativo.

Porém, defende a idéia de que, se a atividade administrativa é plenamente vinculada, não é possível admitir que normas inconstitucionais devam ser cumpridas, ou ainda, não possam ser discutidas em sede de processo administrativo.

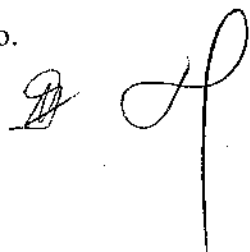
Ao final requer:

a) reforma da decisão recorrida para declarar a nulidade do lançamento tributário pelo cerceamento de defesa consistente no indeferimento do requerimento da prova pericial;

b) em não sendo atendido o pedido anterior, conversão do julgamento em diligência, deferindo-se o requerimento de perícia;

c) provimento do recurso para julgar improcedente o lançamento tributário nos termos das razões do recurso.

É o relatório.



Voto

Conselheira Valéria Cabral Géo Verçoza, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Preliminarmente cumpre analisar a alegação de nulidade do auto de infração, em razão do cerceamento de defesa. Segundo a recorrente, o indeferimento da produção de prova pericial impossibilitou a demonstração do direito da recorrente.

Entretanto, é preciso ressaltar que a avaliação da necessidade de realização de perícia compete ao julgador, nos termos do disposto nos artigos 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcritos.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

A perícia pretendida pelo recorrente foi considerada desnecessária tendo em vista a prova documental produzida. Caberia ao recorrente, por sua vez, demonstrar documentalmente os supostos erros de avaliação da fiscalização e da autoridade julgadora de 1ª. Instância, alegados tanto na impugnação quanto no recurso de ofício.

Porém, apesar de ter sido devidamente intimado dos atos processuais, a recorrente limitou-se a discorrer sobre questões abstratamente, sem apontar valores, notas fiscais, declarações fiscais que suportassem seus argumentos. Nas manifestações da recorrente, apesar de excessivamente extensas, não há qualquer menção a documentos que amparem o direito alegado.

Por outro lado, o indeferimento da perícia foi devidamente fundamentado conforme se verifica às fls. 387 a 389, nos termos da prescrição legal.

Portanto, entendendo que não houve cerceamento de defesa, uma vez que foi facultado à recorrente manifestar-se oportunamente sobre os atos aos quais a lei lhe permitia. Apesar de haver trazido alegações sobre verdade material e juntada posterior de provas, a recorrente não juntou novas provas aos autos.

Rejeito, por conseguinte, a preliminar de nulidade e pedido de realização de perícia.

Quanto ao mérito, a recorrente insiste no fato de haver sido realizado o arbitramento por parte do fiscal autuante. Entretanto, tal alegação não é verdadeira. Não houve desqualificação da escrita contábil e apuração do imposto devido com base no arbitramento.

O que se depreende da leitura do Relatório Fiscal é que a fiscalização foi diligente ao realizar seu trabalho, e procurou confirmar com os clientes da recorrente as operações realizadas entre eles, comparando a documentação da própria recorrente (livros e notas fiscais) com as informações obtidas em circularização enviada aos principais clientes.

Alega a recorrente que o lançamento baseou-se em indícios e que, portanto não deveria prevalecer.

Não há como aceitar a alegação da recorrente nesse ponto. A omissão de receitas foi apurada com base em documentos emitidos pela própria contribuinte, conforme se depreende da leitura do Relatório da Ação Fiscal. Não se trata de indício. Foram analisadas a escrita fiscal, as declarações prestadas à Receita Federal, as notas fiscais emitidas pela recorrente e as informações fornecidas pelos clientes da recorrente. Restou demonstrada, portanto, a omissão de receitas.

No tópico relativo à imunidade das receitas de exportação – CSLL –, razão não assiste à recorrente. O antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já se pronunciou várias vezes acerca do assunto, reconhecendo que a imunidade relativa às receitas de exportação não abrange a CSLL, uma vez que esta incide sobre o lucro.

Adotamos, nesse ponto, o voto do Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, consubstanciado no Acórdão 103-23.178, o qual passamos a transcrever:

O art. 195, I, da Constituição da República relaciona as fontes das contribuições das empresas para o financiamento da seguridade social:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

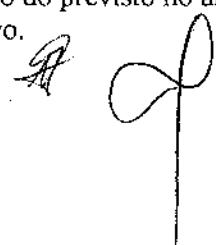
b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

(...)”

Por sua vez, assim dispõe o art. 149, § 2º, I, da Constituição, incluído pela Emenda Constitucional nº 33/2001:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.



(...)

§ 2º. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(...)"

Da leitura atenta dos dispositivos percebe-se que o comando excludente de incidência tem por alvo as receitas de exportação, alcançando, dessa forma, tão-somente as contribuições cuja instituição encontra respaldo no art. 195, I, "b", da Constituição, a exemplo de PIS e Cofins, que incidem sobre receita ou faturamento. Por sua vez, a CSLL incide sobre o lucro, conforme previsão do mesmo art. 195, I, "c", da Carta Suprema.

Nessa mesma linha interpretativa, a Primeira Câmara deste Conselho, acolhendo voto de autoria da e. Conselheira Sandra Maria Faroni, proferiu o Acórdão nº 101-96.207/2007, assim resumido:

"CSLL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, ao dispor que as contribuições sociais não incidiriam sobre a receita de exportação, alcança apenas as contribuições instituídas com base na alínea "b" do inciso I do art. 195, que são as que incidem sobre a receita ou faturamento, não alcançando a CSLL, que incide sobre o lucro."

No tópico "COFINS – omissão de receitas. Venda para empresa comercial exportadora – receita de exportação" a recorrente alega que não foram considerados créditos fiscais de sua titularidade na apuração do tributo devido.

Também nesse aspecto razão não assiste à recorrente. Em suas argumentações ela não explicita nenhum erro nem contesta pormenorizadamente nenhuma das planilhas de apuração dos valores devidos (fls. 259 a 261, 262 a 268). O voto condutor da decisão de primeira instância relata com precisão todos os procedimentos e planilhas que serviram de base para o lançamento. A contribuinte, nem mesmo em seu recurso voluntário, aponta quais os créditos deixaram de ser considerados ou, pelo menos, indica, em sua escrituração a existência dos mesmos. Restringe-se a afirmar que seria necessário a realização de perícia para comprovar suas alegações. Entretanto, não junta nenhum documento ou até mesmo demonstrativo que indique, em sua escrituração contábil-fiscal, os supostos créditos. Mantém sua argumentação em âmbito abstrato, sem indicação precisa de dados, valores, documentos. Assim, não há como prosperar as suas alegações.

No tocante ao aproveitamento de créditos da não cumulatividade sobre os estoques iniciais, cumpre ressaltar que a recorrente passou a estar sujeita ao regime de não-cumulatividade apenas no exercício de 2004, não sendo possível, portanto, considerar qualquer regra do referido regime antes desse exercício. Na DIPJ 2005 (ano-calendário 2004) juntada às fls. 25 a 44 não há indicação de estoque inicial que pudesse ser considerado no cálculo do PIS e da Cofins. Correta, portanto, a decisão de 1ª Instância.

Prosseguindo em seu recurso a contribuinte faz alegações quanto à alíquota que seria aplicável em caso da existência do crédito, alegando inconstitucionalidade da limitação do mesmo. Questiona também a inconstitucionalidade do artigo 31 da Lei nº 10.865/04 bem como da utilização da Taxa Selic.



Filio-me ao entendimento de que não compete ao órgão administrativo a apreciação de questões de inconstitucionalidades de leis tributárias, nos termos do que dispõe a Súmula nº 2 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, a saber:

Súmula 1ª. CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuinte não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Assim sendo, tais alegações não devem prosperar.

Quanto à multa qualificada a recorrente não apresenta nenhum argumento em sua peça recursal. A análise dos autos demonstra que por 3 exercícios seguidos houve omissão de receitas com o intuito de diminuir a tributação incidente sobre a atividade da recorrente. Por esse motivo e por falta de manifestação sobre a matéria no recurso voluntário, mantenho a multa qualificada.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e pedido de realização de perícia e, no mérito, nego provimento ao recurso, mantendo na íntegra a decisão de 1ª Instância por seus próprios fundamentos.


Valéria Cabral Géo Verçoza

