



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

Processo n° 13603.722195/2014-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.774 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria Lucro arbitrado
Recorrente VILLAGIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. A hipótese do artigo 530, inciso III, de falta de entrega da escrituração que ampararia a tributação com base no lucro real, é objetiva e por si só suficiente para ensejar o arbitramento.

Súmula CARF n° 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO. ICMS DISPENSADO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. EXCLUSÃO. A receita bruta que deve servir de base de cálculo para o lucro arbitrado é aquela prevista no artigo 279 do RIR/99 e corresponde ao "produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia". Não se inclui na receita bruta valores não cobrados dos clientes, conforme devidamente mencionado nas notas fiscais de venda dos produtos.

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. No caso de lançamento pelo lucro arbitrado efetuado com base no inciso III do artigo 530 do RIR/99 (deixar de apresentar de livros e documentos solicitados em intimações), para que se possa aplicar o disposto no artigo 770 do RIR/99 (tributação de aplicações financeiras pelo regime de caixa), é necessário que o contribuinte demonstre que se encaixa na situação ali apresentada, trazendo aos autos as notas de corretagem e demais documentos que comprovem tanto a natureza dos rendimentos quanto a eventual ocorrência dos eventos de alienação, resgate ou cessão do título. Ausentes tais documentos, a tributação ocorrerá sobre a receita bruta conhecida, conforme puder ser apurada pela fiscalização.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. Ante a inexistência de uma consolidada posição judicial para a matéria, deve ser prestigiado o entendimento consagrado por este Tribunal Administrativo para o tema, o que se dá em busca de segurança jurídica, tratamento igualitário entre diferentes contribuintes e, assim, unidade judicativa. Deve ser mantido o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. Súmula CARF nº 2: O CARF 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, NÃO CONHECER do recurso em parte, por preclusão, e, na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para considerar como base de cálculo do lucro arbitrado os valores constantes do campo "valor total da nota".

ANTONIO BEZERRA NETO- Presidente.

(assinado digitalmente)

LIVIA DE CARLI GERMANO - Relatora.

(assinado digitalmente)

EDITADO EM: 07/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, JOSE ROBERTO ADELINO DA SILVA, LIVIA DE CARLI GERMANO (vice-presidente), ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO, LUIZ RODRIGO DE OLIVEIRA BARBOSA.

Relatório

Trata-se de auto de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de 75% e juros Selic, em virtude do arbitramento dos lucros dos anos-calendário de 2010 e 2011.

O Termo de Verificação Fiscal aponta as seguintes irregularidades como causa para o arbitramento dos lucros:

- Apresentação de declarações de rendimentos de 2010 e 2011 indicando o regime de tributação com base no lucro real trimestral, porém zeradas.

- Informações contábeis obtidas junto ao SPED desamparadas da documentação probatória da escrituração contábil, no ano-calendário 2010;
- Falta de apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) e documentos referentes ao ano-calendário 2011;
- Falta de apresentação de livros e documentos solicitados em intimações;
- Ausência de contabilidade regular;
- Não informou ao fisco, através da entrega da DCTF, a totalidade dos valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

O arbitramento foi efetuado com base no artigo 530, III, do RIR/1999, que estabelece:

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):
(...)

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;

A base de cálculo utilizada para o arbitramento foram os valores de receita constantes das notas fiscais de vendas de produtos e serviços apresentadas ao SPED fiscal em 2010 e 2011, bem como os valores de ganho de capital e o ganho financeiro (resultante da diferença entre os descontos concedidos - conta contábil 3720 - e os descontos obtidos - Conta contábil 4280) informado na Escrituração Contábil Digital - ECD de 2010.

A contribuinte então apresentou impugnação, instruída com laudo pericial e, posteriormente, juntou aos autos notas fiscais relativas ao período de janeiro de 2010 a agosto de 2011.

Dentre as inconsistências alegadas no laudo pericial apresentado estavam a incorreção do valor da receita tributável utilizada no arbitramento, visto que não foi observado que deve ser excluído o valor do ICMS dispensado na operação nos termos do RICMS/MG. A empresa alegou, assim, que a receita tributável deve ser apurada conforme o "valor total da nota fiscal" e não o "valor total dos produtos" como fez o Fisco, em vista da dispensa de ICMS nas notas fiscais de vendas concedida pela legislação estadual de Minas Gerais.

Em 30 de julho de 2015, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) converteu o julgamento em diligência, a fim de que a autoridade autuante esclarecesse como foram apurados os valores mensais das receitas brutas de revenda de mercadorias que serviram da base para o arbitramento e, na hipótese em que tais valores tenham sido obtidos sem a exclusão dos respectivos ICMS dispensados, fosse feito o levantamento dos novos valores a serem considerados e efetuada uma nova apuração.

O Relatório de Diligência Fiscal de fls.18.200-18.203 assim se pronunciou acerca da pretendida exclusão de ICMS da base de cálculo dos tributos:

A relação de notas fiscais utilizadas para obtenção da receita encontra-se nos documentos intitulados Planilha de Receita de Vendas Notas Fiscais Eletrônicas 2010 e Receita de Vendas Notas Fiscais Eletrônicas de 2011, neste processo de exigência do crédito tributário. Na sua elaboração levou-se em conta o conceito de receita bruta do art. 279 do RIR/99.

O contribuinte na peça de impugnação interpreta que o fisco utilizou o conceito de faturamento bruto no cálculo da receita e apresentou a nota fiscal nº 4048 — CFOP 2.102 (Compra para Comercialização), a título de exemplo.

Assim sendo, compra não foi e nem poderia ter sido computada como receita nas planilhas de notas fiscais emitidas pela fiscalizada e consideradas como receita pelo fisco.

O contribuinte listou notas fiscais informando que o fisco se equivocou ao considerar o valor de receita o valor da mercadoria e o valor do ICMS destacado no campo referente ao mesmo nas notas fiscais, uma vez que existe redução do mesmo com fundamento no Anexo IV do RICMS/2002.

Pelo que se pode concluir, trata-se de algum benefício fiscal na operação que permite ao vendedor a manutenção do crédito quando da compra da mercadoria mesmo com redução quando da venda das mesmas mercadorias, visto que no Livro Registro e Apuração do ICMS não foram feitos estornos de crédito de ICMS.

Em resumo, pode-se concluir que se trata de algum crédito de ICMS, que não influencia o valor de receita tributável para efeito de arbitramento do lucro da fiscalizada e não se encaixa nas exclusões da base de cálculo dos tributos, previstas na apuração da receita bruta do artigo 279 do RIR/99, mesmo estando as notas fiscais apresentadas na peça impugnatória com fundamentação legal incompleta para a obtenção de algum benefício fiscal a título de ICMS.

Assim sendo, não houve necessidade de recálculo de valores exigidos nos autos de infração.

Cientificada do conteúdo acima, a empresa apresentou as seguintes razões:

- a) a DRJ/RJO aponta, em sua resolução, uma diferença entre o somatório das notas fiscais eletrônicas emitidas e o valor das receitas brutas apuradas pela fiscalização;
- b) essa diferença é explicada pelo fato de que, do total de notas fiscais emitidas, uma parcela significativa se refere a saídas que não têm o condão de alterar sua receita tributável, eis que não se trata de vendas -- por exemplo, algumas devoluções não excluídas e, principalmente, remessas para depósitos fechados ou armazéns gerais;
- c) nota-se que apenas em janeiro de 2010 houve mais de 5 milhões de reais em saídas que não representam receitas, o que evidencia que não se pode simplesmente adotar o total das notas fiscais de saída como base para arbitramento da receita tributável da contribuinte;

d) reitera a necessidade de se expurgar da receita bruta tributável o ICMS que não foi efetivamente recebido pela empresa, não podendo compor sua receita bruta;

e) apesar do equívoco de ter sido mencionada na impugnação a nota fiscal nº 4048 (que é uma nota de entrada e não de saída), no laudo pericial anexado à mesma impugnação está utilizada de forma correta uma nota de venda de mercadoria, comprovando a tese defendida, de que o ICMS foi efetivamente dispensado pelo Estado de Minas Gerais; e

f) diante disso, não há como prevalecer a alegação da autoridade autuante de que o ICMS dispensado não influencia o valor da receita tributável para efeito de arbitramento do lucro.

Em 13 de maio de 2016 a DRJ/RJO julgou a impugnação parcialmente procedente, exonerando a parcela de R\$ 15.716,85 a título de IRPJ, relativa à dedução de IRRF e a perdas em operações day trade (compensação com ganhos de períodos seguintes). O acórdão 12-81.411 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VINCULAÇÃO. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. PREVISÃO CONSTITUCIONAL. O princípio da capacidade contributiva prestigiado pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE. A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e os documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, no caso de pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido.

LANÇAMENTO FISCAL. UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO. A obtenção do valor da receita bruta através das notas fiscais eletrônicas emitidas pela interessada constitui uma prova direta e não uma presunção.

RECEITA BRUTA. CONCEITO. O conceito de receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido na operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. LUCRO ARBITRADO. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será

determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos do RIR/1999, acrescidos de vinte por cento.

LUCRO ARBITRADO. ICMS. BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO. O ICMS não se enquadra nas exclusões previstas no conceito de receita bruta, razão pela qual o referido imposto integra a base de cálculo do lucro arbitrado.

IRPJ DEVIDO. DEDUÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CONDIÇÕES. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado poderão deduzir do IRPJ devido o valor do imposto retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras, desde que comprovem que os referidos rendimentos foram computados na base de cálculo referente àquele período de apuração.

PERDAS EM OPERAÇÕES DAY TRADE. COMPENSAÇÃO. O resultado mensal de operações day trade, se negativo, poderá ser compensado com os resultados positivos de operações de day trade apurados nos meses subsequentes.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. A apreciação das questões de afronta a princípios constitucionais (legalidade, capacidade contributiva, isonomia, confisco, direito a propriedade, etc.) de norma legalmente inserida no ordenamento jurídico nacional acha-se reservada ao Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. O lançamento da multa de ofício no percentual de 75% resulta de previsão legal para os casos de lançamentos ocorridos em função de falta de pagamento, de falta de declaração ou de declaração inexata.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2010, 2011

PIS, COFINS, CSLL. DECORRÊNCIA. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, o decidido quanto ao principal.

PIS. COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. Somente o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, pode ser excluído da receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 27 de junho de 2016, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 27 de julho de 2016, requerendo que suas razões sejam apreciadas em conjunto com o laudo pericial apresentado quando da impugnação, e alegando, em síntese:

(i) durante a fiscalização a empresa prestou todas as informações que lhe foram solicitadas, bem como forneceu todos os documentos que lhe foram exigidos, "dentro das limitações ressaltadas nas respostas aos Termos de Intimação".

(ii) a fiscalização teve acesso a todas as notas de entrada e de saída da Impugnante nos exercícios de 2010 e 2011, bem como à própria Escrituração Contábil Digital (ECD) do ano de 2010 e o SPED, de modo que poderia ter desenvolvido trabalho minucioso para apurar o lucro real, no entanto preferiu a via menos complexa do arbitramento.

(iii) a autoridade autuante não cuidou de buscar a verdade material dos fatos, furtando-se em cumprir o dever de prova das premissas que fundamentariam a exigência então questionada.

(iv) não há como prevalecer o entendimento do acórdão recorrido de que o Fisco teria cumprido o seu múnus ao simplesmente requisitar ao contribuinte que este entregasse toda a sua escrita e, diante das dificuldades "não impeditivas" de apuração do lucro real, simplesmente desconsiderou a parte que não lhe interessava (despesas/deduções), arbitrando o lucro com base na receita bruta levantada pela mesma documentação contábil-fiscal que havia sido desconsiderada.

(v) o acórdão recorrido não compreendeu o argumento da contribuinte quando ela alega que não foi buscada a verdade material e que a autuação se deu com base em presunção. Nesse ponto, não se discute que a apuração da receita bruta é prova direta, o que se defende é que tecnicamente não seria cabível, no caso, o arbitramento do lucro, já que as informações prestadas pela contribuinte são suficientes para apurar o lucro real.

(vi) o Termo de Verificação Fiscal deixa transparecer que seria do contribuinte a obrigação de comprovar a origem das receitas, sendo que a simples falta dessas informações serviria de causa para o arbitramento dos tributos. Não obstante, tal argumento somente comprova o fato de que foi utilizada mera presunção para fundamentar o lançamento, entendendo a autoridade autuante que o ônus da prova seria do contribuinte, quando na verdade seria do fisco já que este detinha elementos para apuração de toda a matéria tributável.

(vii) o arbitramento do lucro é medida excepcional, devendo ser utilizado apenas em casos extremos.

(viii) houve incorreções no lançamento, tendo em vista que:

(viii.a) a receita bruta aferida levou em consideração valores que não representam receita, referente ao ICMS dispensado pelo Estado de Minas Gerais.

(viii.b) quanto ao IRRF retido, o acórdão recorrido concordou que tal valor não foi deduzido do apurado como devido no auto de infração, no entanto não considerou procedente a exclusão por entender que não restou comprovado que os respectivos rendimentos integraram a base de cálculo do IRPJ. No entanto, tal argumento não deve prosperar pois, nos termos do artigo 770 do RIR/99, no lucro arbitrado a contribuinte só tem obrigação de adicionar rendimentos de aplicações financeiras ao lucro quando da alienação, resgate ou cessão do título (regime de caixa). Assim, não demonstrada pelo Fisco a ocorrência de tais eventos, os rendimentos não deveriam ser adicionados ao lucro arbitrado.

(viii.c) o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, eis que não pode ser considerado como parcela de sua receita, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário 240.785/MG. Não obstante tal julgado não tenha tido reconhecida a repercussão geral, a jurisprudência administrativa deve se alinhar à da Corte Suprema, trazendo segurança jurídica para o sistema. Ressalta-se, ademais, que a matéria está com repercussão geral conhecida nos autos do RE 574.076, de forma que a decisão poderá ter efeito vinculante nos termos do artigo 62 do RICARF.

(ix) não são aplicáveis as penalidades exigidas pois estas infringem princípios como o da vedação ao confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade e da equidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário preenche os requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A Recorrente contesta o presente lançamento afirmando que o lucro não poderia ter sido arbitrado, haja vista que ela teria apresentado as informações e documentos solicitados durante o procedimento de fiscalização.

Ocorre que não parece ter sido este o caso.

Conforme narrou o Termo de Verificação Fiscal anexo ao auto de infração (TVF), a autoridade autuante teve dificuldades inclusive para localizar o sujeito passivo. De fato, a diligência teve início após suspeita de encerramento irregular das atividades, detectado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, que cancelou a inscrição estadual da Villagio em 25/10/2011. Em 31/10/2013, em diligência *in loco* no endereço declarado ao fisco, constatou-se que a empresa não se encontrava no endereço declarado à Receita Federal. Esgotadas as opções de localização, foi então elaborado Edital para ciência do início de procedimento fiscal, afixado em 05/11/2013.

A partir daí, a empresa não atendeu à maioria das intimações, tendo havido, quando muito, apresentação de respostas a determinados itens dos diversos termos de intimação por ela recebidos. Vejamos:

- O TVF reporta que o Termo de Início Fiscalização (TIAF) fez solicitações de livros, documentos e esclarecimentos conforme detalhado naquele documento. Em 19/12/2013 um Termo de Intimação Fiscal (TIF 365/2013) foi encaminhado ao endereço residencial dos sócios da Villagio, para cientificá-los da ação fiscal em curso. Em 13/01/2014 foi elaborado novo TIF (23/2014), solicitando livros, documentos e esclarecimentos ali detalhados (basicamente os mesmos descritos no TIAF).

- Em 06/03/2014, a empresa encaminhou cópia em folhas soltas do Livro Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, referentes a 2010 e 2011, solicitando dilação de prazo para atendimento aos demais itens do TIAF. Nesta data, a empresa então tomou ciência pessoal do TIF 84/2014, no qual foram feitas novas solicitações de documentos e esclarecimentos.

- Em 03/04/2014 a empresa solicitou novo prazo para atender ao TIF 23/2014. O prazo decorreu sem que tal intimação tenha sido atendida.

- Em 03/04/2014 apresentou resposta a um item do TIF 84/2014, com informações sobre valores de venda dos veículos.

- Em 28/04/2014 a empresa tomou ciência pessoal do TIF 168/2014, no qual foram solicitadas informações sobre a emissão de determinadas notas fiscais. A resposta a este TIF foi apresentada em 13/05/2014.

- Em 28/08/2014 a empresa apresentou planilha declarando os valores de receitas tributáveis provenientes de operações em bolsa de valores e assemelhados e operações a título de day trade.

- No dia 09/09/2014 a empresa foi intimada do TIF 342/2014, o qual solicitava esclarecimentos quanto à inexistência de estabelecimento constada em diligência pelo fisco. Em resposta, informou ter formalizado a interrupção temporária de atividades, conforme requerimento protocolado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG) e documento básico de entrada do CNPJ (DBE) apresentado à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

- O TVF reporta, ainda, que a empresa, além de apresentar DIPJs zeradas para os anos-calendário 2010 e 2011, não apresentou o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) nos períodos fiscalizados. Além disso, apresentou Escrituração Contábil Digital (ECD) apenas para o ano-calendário 2010, estando omissa quanto a 2011.

Percebe-se que durante todo o procedimento fiscal a autoridade autuante buscou obter a documentação contábil e fiscal da recorrente para verificar a apuração de seu IRPJ pelo regime do lucro real, conforme opção da contribuinte, contudo a própria recorrente não permitiu que a apuração por tal regime fosse possível ao deixar de entregar os documentos solicitados.

Não há que se dizer que os valores declarados através do SPED e ECD (esta existente apenas para 2010) davam conhecimento à autoridade fiscal de sua receita bruta, pois tais documentos por si só não servem para atestar a regularidade da escrita fiscal do contribuinte, eis que são necessários os documentos que respaldam tais lançamentos.

A não apresentação dos livros comerciais obrigatórios e auxiliares e os livros fiscais, onde se acham transcritas as operações da empresa, implica a impossibilidade do conhecimento e da apuração da receita e/ou despesa da empresa sob fiscalização, impedindo, portanto, a apuração do lucro real ou do lucro presumido. Em situações como esta o arbitramento é medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumpra suas obrigações fiscais quando lhe seja conveniente.

Cumpre notar que o arbitramento do lucro da recorrente fundamentou-se no art. 530, III, do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando: (...)

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;

Em relação ao seu argumento de que arbitramento é uma medida extrema, partilho do entendimento de que tal procedimento deva ser utilizado com parcimônia, principalmente naqueles casos em que a lei, apesar de delimitar objetivamente as situações que ensejariam o arbitramento, deixa margem a alguma subjetividade, como é o caso de se considerar a “escrituração imprestável”. Todavia, no caso concreto, não há margem para subjetividade, não se aplicando ao caso esse argumento de que foi utilizada medida extrema.

A hipótese de arbitramento por falta de entrega dos livros contábeis é fechada e objetiva, não comportando margem a dúvidas já que, por si só, dá conta da necessidade da medida.

Dessa maneira, não resta dúvida sobre a adequação da metodologia empregada pela autoridade autuante quando do arbitramento do lucro para fins de apuração dos tributos cobrados, pois durante o procedimento fiscal, mesmo reiteradamente intimada para tanto, a recorrente não apresentou seus livros contábeis e fiscais.

O fato de a recorrente apresentar seus livros contábeis e fiscais em sede de impugnação não é suficiente para desconstituir o lançamento tributário pelo regime do lucro arbitrado pois, diante da ausência de atendimento às intimações para apresentação daqueles documentos durante o procedimento fiscal, não cabia à autoridade autuante agir de maneira distinta. Este entendimento encontra-se pacificado neste Conselho em vista do enunciado da Súmula CARF n.º 59, transcrita abaixo:

Súmula CARF n.º 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Correto, portanto, o arbitramento do lucro da recorrente diante ausência de apresentação dos livros contábeis e fiscais durante o procedimento fiscal.

Passo a analisar as alegadas incorreções no lançamento.

Primeiramente, ressalto que não conheço do recurso quanto ao argumento relativo à natureza jurídica dos valores correspondentes à diferença entre descontos concedidos e descontos obtidos (item IV.2.2 do Recurso Voluntário). Isso porque tal discussão não foi aventada na impugnação -- e, conseqüentemente, não foi tratada no acórdão recorrido -- não tendo se instalado o contraditório neste item.

Vejamos os demais argumentos levantados.

ICMS dispensado pelo Estado de Minas Gerais

O laudo pericial contábil apresentado em conjunto com a impugnação explica que em Minas Gerais uma particularidade relativa à apuração do ICMS faz com que o valor indicado no campo "valor total dos produtos" da nota fiscal seja maior que o valor indicado no campo "valor total da nota", sendo a diferença indicada no campo "informações complementares" a título de ICMS dispensado, conforme exemplo abaixo:

Processo nº 13603.722195/2014-17
Acórdão n.º 1401-001.774

S1-C4T1
Fl. 18.310

RECIBIMOS DE Villagio Indústria e Comércio Ltda. DE PRODUTOS/SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA ABAIXO		NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	Nº 000.003.982	
		SÉRIE: 0	
 Villagio Indústria e Comércio Ltda Rua Sagitário, 365 - Jardim Riacho das Pedras, Contagem, MG - CEP: 31242210		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Entrada 1 - Saída <input checked="" type="checkbox"/> 1 Nº 000.003.982 SÉRIE: 0 Pagina 1 de 1	
		CONTROLE DO FISCAL  CHAVE DE ACESSO 3110 0105 5690 7900 0190 5500 0000 0039 8201 2080 8002 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora	
NATUREZA DA OPERAÇÃO 6.102-Venda de Mercadorias		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 131100086887608 - 04/01/2010 12:45	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 1862263860072	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.	CNPJ 05.569.079/0001-90	
DESTINATÁRIO/REMETENTE Frigonífico Mabella Ltda - P		CNPJ/CPF 02.263.791/0016-54	DATA DA EMISSÃO 04/01/2010
ENDEREÇO Rod Campinas - Paulínia, S/N KM 23 -	BARRIO/CENTRO Centro	CEP 13140-000	DATA DE ENTRADA EM AIDA 04/01/2010
MUNICÍPIO Paulínia	FORNEX	UF SP	INSCRIÇÃO ESTADUAL 513461558110
INSCRIÇÃO ESTADUAL DA SAÍDA			
HORA DE ENTRADA/SAÍDA			
FATURA			
PAGAMENTO A PRAZO			
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 6.174,66	VALOR DO ICMS 740,96	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST 0,00	VALOR DO ICMS ST 0,00
VALOR DO ICMS 0,00	VALOR DO IPI 0,00	INCENTIVO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00
VALOR DO IPI 0,00		VALOR DO IPI 0,00	
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 8.820,95		VALOR TOTAL DA NOTA 8.503,40	
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS			
RAZÃO SOCIAL Washington Aparecido Silva Oliveira	PRETE POR CONTA 0 - EMISSOR 1 - DESTINATÁRIO	CONDIÇÃO ANTT 0	PLACA DO VEÍCULO GWR8641
UF MG	CNPJ/CPF 888.458.426-49	UF MG	INSCRIÇÃO ESTADUAL
QUANTIDADE 0	TIPO DE GRANEL	MARCA	NUMERAÇÃO
PESO LÍQUIDO 24.600,000	PESO BRUTO 24.600,000		
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO			
CODIGO 628	DESCRIÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO Mélho em Grãos e Granel	NCM/SH 10051000	CEP 020
UNID. Kg	QTD. 24.600,00	VL. UNIT. 21,5145	VL. TOTAL 8.820,95
INCL. ICMS 6,174,66	INCL. IPI 740,96	ALIQ. ICMS 12,00	ALIQ. IPI
CONTINUAÇÃO - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ICMS dispensado (R2)..... 317,55 Pcto.: 15 dias após descarga			

Tal procedimento observa o artigo 43 do Regulamento do ICMS de Minas Gerais - Decreto nº 43.080/2002 e seu Anexo IV - Parte 1 - Item 2.1, que prevê redução de base de cálculo condicionada a que o remetente deduza o valor do imposto do preço da mercadoria e o indique no campo "informações complementares" da nota fiscal, conforme segue:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é: (...)

Anexo IV - Parte 1 - Item 2.1

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDU- ÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
2	Saída, em operação interna ou interestadual, de milho, farelo de soja, farelo de canola, farelo de casca de soja, farelo de casca de canola, torta de soja ou torta de canola, destinados a:	30	0,126	0,084	0,049	30/04/2005
2.1	a) estabelecimento de produtor rural; b) estabelecimento de cooperativa de produtores; c) estabelecimento de indústria de ração animal; d) órgão estadual de fomento e de desenvolvimento agropecuário; A redução de base de cálculo prevista neste item: a) não se aplica quando houver previsão de diferimento para a operação; b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.					

Na resposta à diligência a autoridade autuante afirma que "*tal redução constitui-se em algum benefício fiscal na operação, que permite ao vendedor a manutenção do crédito quando da compra da mercadoria, mesmo com redução quando da venda das mesmas mercadorias, visto que no Livro Registro de Apuração do ICMS não foram feitos estornos de crédito de ICMS*".

Diante disso, o acórdão recorrido conclui que "*Vale enfatizar, que o Estado criou um crédito "presumido" em razão de um custo "fictício" (que verdadeiramente não ocorreu, mas que o contribuinte pode utilizar como crédito), daí a razão de ser chamado benefício. Ora, se o custo é fictício e não incidiu efetivamente (tanto é que nem a empresas o contabilizou como tal) não há como ser deduzido da base de cálculo do IRPJ, salvo se houvesse expressa previsão legal nesse sentido.*"

A premissa da qual partiu a conclusão do acórdão recorrido está todavia equivocada já que, conforme visto, não se trata de crédito presumido mas de verdadeira redução de base de cálculo. A diferença é importante pois enquanto o crédito presumido reporta uma relação entre o fisco estadual e a empresa, materializando-se nos livros de apuração do ICMS desta, e cujo valor não necessariamente reduz o preço do produto, a redução de base de cálculo, da forma como prevista no dispositivo legal acima comentado da legislação mineira, necessariamente consiste em um menor valor cobrado dos clientes, ou seja, em uma menor receita bruta.

Sendo a receita bruta a base de cálculo do lucro arbitrado, deve esta ser considerada pelo seu valor real, devendo assim ser considerado o valor efetivamente cobrado dos clientes "valor total da nota", e não o montante indicado no campo "valor total dos produtos" da nota fiscal.

Neste sentido, voto por acolher o recurso voluntário nesta parte, de forma que o lucro arbitrado deve considerar como receita bruta o "valor total da nota", conforme indicado nas notas fiscais juntadas aos autos (fls. 1.362-18.172).

IRRF retido

Quanto ao IRRF retido, o acórdão recorrido concordou que tais retenções existiram, mas o valor não foi deduzido do apurado como devido no auto de infração porque não restou comprovado que os respectivos rendimentos integraram a base de cálculo do IRPJ.

A Recorrente alega que tal argumento não deve prosperar pois, nos termos do artigo 770 do RIR/99, no lucro arbitrado só existe a obrigação de tributar rendimentos de aplicações financeiras quando da alienação, resgate ou cessão do título (regime de caixa).

Ocorre que, não obstante a alegação acima, a Recorrente argumenta que caberia ao Fisco demonstrar que tais eventos (alienação, resgate ou cessão do título) ocorreram, não trazendo, assim, prova de que manteve os investimentos em questão.

A questão é que estamos diante de situação em que o lucro foi arbitrado com base nas informações que a autoridade autuante conseguiu obter, em vista da ausência de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Em tal situação, não é possível transferir ao fisco o ônus da prova de demonstrar que os investimentos da recorrente foram alienados, resgatados ou cedidos, do contrário estar-se-ia beneficiando o contribuinte de sua própria torpeza, eis que ele seria premiado com a não tributação ao não apresentar documentos.

Para que se possa aplicar o disposto no artigo 770 do RIR/99 (tributação pelo regime de caixa), é necessário que o contribuinte demonstre que se encaixa na situação ali apresentada, trazendo aos autos as notas de corretagem e demais documentos que demonstrem tanto a natureza dos rendimentos quanto a eventual ocorrência dos eventos de alienação, resgate ou cessão do título. De fato, sem tais documentos sequer se pode afirmar com certeza tratar-se de rendimentos auferidos em aplicações financeiras.

Neste sentido, nego provimento ao recurso voluntário quanto a este item.

Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

Nesse ponto valho-me das razões de decidir do i. Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, no acórdão 3402-002.958, julgado em 15/03/2016, para manter lançamento. Isso porque, dada a inexistência de uma posição judicial para a matéria, deve ser prestigiado o entendimento consagrado por este tribunal administrativo sobre o tema, o que se dá em busca de segurança jurídica, tratamento igualitário entre diferentes contribuintes e, ainda, unidade judicativa.

Reproduzo as razões do mencionado voto, as quais acolho em sua integralidade:

Da ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS

Em relação a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, a questão não é nova no âmbito do contencioso tributário, razão pela qual, inclusive, já foi objeto de diferentes súmulas do Superior Tribunal de Justiça:

Súmula n. 68 A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.

Súmula n. 94 A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.

Não se olvida, todavia, do atual precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 240.785, o qual depois de quase uma década de pedido-vista do Ministro Gilmar Mendes restou assim ementado:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro.

COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento. (STF; RE 240.785, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe246 DIVULG 15122014 PUBLIC 16122014 EMENT VOL0276201 PP00001).

Apesar de tratar-se de precedente Pretoriano, referida decisão não apresenta caráter vinculativo, uma vez que veiculada em caso não afetado por repercussão geral. Em verdade, o leading case que pretende solucionar essa demanda com efeito vinculante e erga omnes é o RExt n. 574.7061, submetido ao regime de repercussão geral, bem como a ADC n. 18.

Não obstante, por conta do precedente firmado no RE 240.785 do STF, já existem decisões do próprio STJ contrárias às suas súmulas n. 68 e 94, conforme se observa do seguinte julgado:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

I A existência de repercussão geral no RE 574.706PR, em relação à matéria ora debatida, não impede sejam julgados os recursos no âmbito desta Corte.

II O ICMS é um imposto indireto, ou seja, tem seu ônus financeiro transferido, em última análise, para o contribuinte de fato, que é o consumidor final.

III Constituindo receita do Estado-Membro ou do Distrito Federal, a parcela correspondente ao ICMS pago não tem natureza de faturamento ou receita, mas de simples ingresso financeiro, não podendo compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

IV Conquanto a jurisprudência desta Corte tenha sido firmada no sentido de que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS e do extinto FINSOCIAL, posicionamento sedimentado com a edição das Súmulas 68 e 94, tal discussão alcançou o Supremo Tribunal Federal e foi analisada no RE 240.785/MG, julgado em 08.10.2014, que concluiu que "a base de cálculo da COFINS somente

poderia incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou de prestação de serviços. Dessa forma, assentou que o valor retido a título de ICMS não refletiria a riqueza obtida com a realização da operação, pois constituiria ônus fiscal e não faturamento" (Informativo do STF n. 762).

V Agravo regimental provido.

(STJ; AgRg no AREsp 593.627/RN, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/03/2015, DJe 07/04/2015).

A análise dos precedentes e súmulas acima referidos nos remetem a uma única conclusão: depois de décadas de debate a respeito da questão aqui tratada nossos Tribunais judiciais foram incapazes de dar uma solução definitiva para esta discussão, o que só reforça a atualidade da obra Carnaval tributário, do jurista gaúcho Alfredo Augusto Becker.

Assim, se a jurisprudência judicial é vacilante e, portanto, imprestável para solucionar a demanda, não resta alternativa senão nos debruçarmos sobre a jurisprudência administrativa formada por este Tribunal, de modo a prestigiá-la e, por conseguinte, ao menos no âmbito do CARF, prover de alguma segurança jurídica àqueles que aqui litigam, o que também redundará em um tratamento materialmente igualitário entre diferentes contribuintes e, ainda, em uma efetiva unidade judicativa neste Tribunal, o que, nas palavras de STRECK e ABBOUD, faz com que o jurisdicionado tenha a sensação de está participando de um "jogo limpo"

[nota de rodapé: "Exigir coerência e integridade quer dizer que o aplicador não pode dar o drible da vaca hermenêutico na causa ou no recurso, do tipo 'segundo minha consciência, decido de outro modo'. O julgador não pode tirar da manga do colete um argumento que seja incoerente com aquilo que antes se decidiu. Também o julgador não pode quebrar a cadeia discursiva 'porque quer' (ou 'porque sim')." (ABBOUD, Georges. STRECK, Lênio. "O NCP e os precedentes – afinal, do que estamos falando?". "In" Precedentes. Salvador: Juspodivm, 2015. p. 176.)].

Neste esteio, insta destacar que o CARF possui uníssona jurisprudência no sentido de entender como válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme se observa do julgado abaixo referido e exemplarmente colacionado:

Ementa

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Inexistindo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ RESP 973.733.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. Diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei no 9.718/98, a base de cálculo das contribuições sociais devidas pelas empresas comerciais passou a ser a receita bruta de vendas de bens e serviços, o que foi respeitado pela fiscalização, uma vez que nos autos de infração não foram tributadas receitas diversas do faturamento.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. À luz do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e do art. 4º da IN SRF nº 51/78 o ICMS integra a receita bruta porque é imposto incidente sobre vendas, inexistindo amparo legal para sua exclusão das bases de cálculo.

INCONSTITUCIONALIDADE. É vedado ao CARF negar vigência a acordo internacional, lei ou decreto em razão de arguição de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. Tratando-se do lançamento de diferenças não declaradas e não recolhidas, apuradas em procedimento de ofício, incide a multa de 75% sobre o valor dos débitos apurados.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, 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. Recurso voluntário provido em parte.

(CARF; Número do Processo 13973.000214/200462; Contribuinte SALOMÃO JOSÉ DEQUECH ME; RECURSO VOLUNTÁRIO; Data da Sessão 29/01/2016; Relator ANTONIO CARLOS ATULIM; Nº Acórdão 3402002.898; V.U.) (g.n.).

No mesmo sentido: PAs ns. 11516.721381/201212; 11634.720109/201198; 10830.002239/201166, dentre tantos outros.

Assim, levando em consideração a posição deste Tribunal administrativo para o tema vis a vis do vacilante entendimento dos nossos Tribunais judiciais para o mesmo assunto, me sinto obrigado a acatar o entendimento até então consolidado pelo CARF, uma vez que manifestações de caráter judicativo não devem refletir posições pessoais dos seus membros; ao contrário, devem sedimentar uma posição institucional do Tribunal para o assunto.

Assim, voto pelo não provimento do recurso voluntário nesta parte.

Penalidades aplicadas

Quanto à pugnada inaplicabilidade da multa no patamar de 75% por ferir, no entender da recorrente, princípios como o da vedação ao confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade, a questão não comporta dissensão. A Lei 9.430, em seu art. 44, I, determinou este percentual. Estando tal lei vigendo, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade. Nesse sentido, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

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

Processo nº 13603.722195/2014-17
Acórdão n.º **1401-001.774**

S1-C4T1
Fl. 18.313

Diante disso, deve ser mantida a multa aplicada.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de não conhecer do recurso em parte (na parte relativa à natureza jurídica dos valores correspondentes à da diferença entre os descontos concedidos e descontos obtidos) e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso, especificamente para considerar como base de cálculo do lucro arbitrado, quanto às receitas de vendas de produtos, os valores constantes do campo "valor total da nota" nas notas fiscais juntadas aos autos (fls. 1.362-18.172), e não o montante indicado no campo "valor total dos produtos" como constou do auto de infração.

Livia De Carli Germano - Relatora

(assinado digitalmente)