



Processo nº 13857.000332/98-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.569 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente DROGA UTIL DE SAO CARLOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1994,1995

OMISSÃO DE RECEITAS. ARBITRAMENTO DO EXCEDENTE AO LIMITE LEGAL.

Nos casos de omissão de receitas, o arbitramento é efetuado com base no valor da omissão e não da receita bruta, pois não há que se falar em receita bruta conhecida, uma vez comprovada a omissão por parte da empresa.

PIS , COFINS E CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Havendo tributação reflexa, aplica-se o que restar decidido em relação ao IRPJ, em relação aos mesmos fatos e elementos de prova.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994,1995

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS. CONHECIMENTO DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS.

As alegações de inconstitucionalidade contidas em recursos administrativos devem ser conhecidas, para que se examine se já existe alguma decisão ou ato dentre os relacionados nos atos normativos que regem o contencioso administrativo, reconhecendo a inconstitucionalidade da norma atacada. O que se veda ao julgador administrativo é, na ausência de qualquer dos referidos atos, reconhecer a referida inconstitucionalidade ou deixar de aplicar o ato normativo sob tal fundamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Fabiana Okchstein Kelbert (relatora) e Gustavo Guimarães da Fonseca, que conheciam parcialmente do apelo, deixando de conhecer das alegações de violação à Constituição Federal; e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo ficou designado como redator do voto vencedor, em relação ao conhecimento do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e redator designado

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Esclareço, de início, que os presentes autos decorrem de desmembramento do processo nº 13857-000.240/97-54, em que teve recurso de ofício (e-fl. 817) já julgado pelo CARF, conforme consulta abaixo:

| Acompanhamento Processual | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|--|--------------|-----------------|------------|-------------------|------------|---------------------------|--|------------|--|--|------------|--|--|------------|--|--|------------|---|--|------------|--|--|------------|---|---|
| .: Informações Processuais - Detalhe do Processo .: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Processo Principal: 13857.000240/97-54 Data Entrada: 06/10/1998 Contribuinte Principal: DROGA UTIL DE SAO CARLOS LTDA-ME Tributo: Não informado | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1"><thead><tr><th colspan="2">Recursos</th></tr><tr><th>Data Entrada</th><th>Tipo do Recurso</th></tr></thead><tbody><tr><td>29/09/1998</td><td>RECURSO DE OFÍCIO</td></tr></tbody></table> | | Recursos | | Data Entrada | Tipo do Recurso | 29/09/1998 | RECURSO DE OFÍCIO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Recursos | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Data Entrada | Tipo do Recurso | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 29/09/1998 | RECURSO DE OFÍCIO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1"><thead><tr><th colspan="3">Andamentos do Processo</th></tr><tr><th>Data</th><th>Ocorrência</th><th>Anexos</th></tr></thead><tbody><tr><td>27/03/2000</td><td>EXPEDIDO PARA OUTRO ÓRGÃO</td><td></td></tr><tr><td>24/03/2000</td><td>SAÍDA COM ACÓRDÃO Unidade: Secretaria Geral</td><td></td></tr><tr><td>23/03/2000</td><td>IMPRESSÃO DE EMENTÁRIO Unidade: 1^a CÂMARA/1^º CONSELHO</td><td></td></tr><tr><td>17/03/2000</td><td>AGUARDANDO CIÊNCIA DO PROCURADOR Unidade: 1^a CÂMARA/1^º CONSELHO</td><td></td></tr><tr><td>16/03/2000</td><td>AGUARDANDO ASSINATURA DO PRESIDENTE Unidade: 1^a CÂMARA/1^º CONSELHO</td><td></td></tr><tr><td>25/02/2000</td><td>AGUARDANDO ASSINATURA DO RELATOR Unidade: 1^a CÂMARA/1^º CONSELHO</td><td></td></tr><tr><td>10/12/1999</td><td>DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 101-92941 Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Resultado: Outros</td><td></td></tr></tbody></table> | | Andamentos do Processo | | | Data | Ocorrência | Anexos | 27/03/2000 | EXPEDIDO PARA OUTRO ÓRGÃO | | 24/03/2000 | SAÍDA COM ACÓRDÃO Unidade: Secretaria Geral | | 23/03/2000 | IMPRESSÃO DE EMENTÁRIO Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | 17/03/2000 | AGUARDANDO CIÊNCIA DO PROCURADOR Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | 16/03/2000 | AGUARDANDO ASSINATURA DO PRESIDENTE Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | 25/02/2000 | AGUARDANDO ASSINATURA DO RELATOR Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | 10/12/1999 | DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 101-92941 Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Resultado: Outros |  |
| Andamentos do Processo | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Data | Ocorrência | Anexos | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 27/03/2000 | EXPEDIDO PARA OUTRO ÓRGÃO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 24/03/2000 | SAÍDA COM ACÓRDÃO Unidade: Secretaria Geral | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 23/03/2000 | IMPRESSÃO DE EMENTÁRIO Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 17/03/2000 | AGUARDANDO CIÊNCIA DO PROCURADOR Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 16/03/2000 | AGUARDANDO ASSINATURA DO PRESIDENTE Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 25/02/2000 | AGUARDANDO ASSINATURA DO RELATOR Unidade: 1 ^a CÂMARA/1 ^º CONSELHO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 10/12/1999 | DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 101-92941 Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Resultado: Outros |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Isso esclarecido, passo à análise do caso concreto.

Tratam-se de autos de infração (e-fls. 08-48) relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o Programa de Integração Social, Contribuição para a

Seguridade Social, Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Houve arbitramento do lucro pela autoridade fiscal em virtude de o contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Real, não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, como previsto no art. 539, I do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94 (RIR/94) e art. 47, I da Lei n.º 8.981/95. Foi tributada a omissão de receita excedente ao limite legal de isenção das microempresas (96.000 UFIR), apurada conforme descrito no Termo de constatação (e-fls. 734-738).

Assim foram sintetizadas as irregularidades apontadas:

- foi constatado, através do levantamento do faturamento da empresa excesso em relação ao limite da microempresa em dois anos consecutivos (1994 e 1995), sendo que a empresa deveria ter recolhido o imposto de renda sobre o valor excedente, com base no Lucro Real ou Presumido;
- alteração das datas nas vias fixas dos talões das notas fiscais nº 796 a 800, quando na 1^a via constam datas de 12/95 e, nas vias fixas, 03/96;
- antecipação de receitas, através da escrituração de notas fiscais de vendas, que não tinham sido confeccionadas à época do registro no Livro Registro de Entrada – campo 'Observações';
- escrituração a título de devoluções de vendas de notas fiscais recebidas do Fundo Municipal de Saúde de São Carlos, em março e julho de 1993, informando a empresa que as receitas foram lançadas incorretamente como devolução, mas que, na verdade, tratava-se de receitas recebidas por ela;
- falta de apresentação de documentos fiscais - talões de vias fixas da notas fiscais emitidas séries D1, nº 501 a 2500, e ME, nº 028 a 050.

A teor do quanto descrito no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 810-817), o faturamento da empresa do período de janeiro/92 até outubro/94 foi apurado com base nos talões, no Livro Registro de Entrada e por meio das 1^as vias das notas fiscais fornecidas pelo Fundo Municipal de Saúde.

Para o período de novembro/94 até dezembro/95, o faturamento foi apurado com base nas notas fiscais série ME (nº 329/350 e 451/1.050) e série D1 (nº 3.032, 3.033 e 3059/4.829).

Nos anos-calendário de 1992 e 1993 não houve tributação, tendo em vista que o faturamento apurado não ultrapassou o limite de isenção. Nos anos de 1994 e 1995, foi efetuado o arbitramento do lucro com base no excesso ao limite de isenção, desenquadrandose a empresa da condição de ME, a partir do exercício seguinte.

Assim, foram lavrados autos de infração de IRPJ (R\$ 862.120,99), PIS (R\$ 25.048,91), COFINS (R\$ 69.034,88), IRRF (R\$ 1.188.471,07) e contribuição social (R\$ 344.848,35), com base no demonstrativo de excesso de faturamento (e-fls. 739-740).

Na impugnação (e-fls. 770-781), a contribuinte inicialmente refere o seu estranhamento em relação ao empenho do fiscal em “incriminá-la”. A seguir, apresenta os seguintes argumentos:

- que as alegações de que o registro das vendas no período anterior a 11/94 no Livro Registro de Entrada, no campo de observações, estaria a lápis ou rasurados, impossibilitando a apuração do faturamento real da empresa não procedem, pois não haveria lei que a obrigasse a fazer de modo diferente;
- no tocante ao não fornecimento de notas fiscais referentes aos anos-calendário de 1992 e 1993, as mesmas teriam sido entregues ao fisco estadual, não tendo sido devolvidas;
- quanto à suposta adulteração das notas fiscais nº 796 a 800, série ME, teria ocorrido erro de interpretação de data na nota fiscal, não havendo dolo ou má-fé, nem tampouco prejuízo à Fazenda;
- no que se refere à alegada antecipação de receita, através de notas fiscais de vendas que nem tinham sido confeccionadas à época do registro (01 a 06/92), caracterizando falsidade ideológica, teria o referido talão de notas sido cancelado, e a escrituração das notas teria sido efetuada por engano;
- para evitar atritos, teria dito que o levantamento do AFTN sobre seu faturamento estaria correto, sem nem ao menos ver como estava composto, contudo não pode aceitar o arbitramento de seu faturamento, uma vez que o real já fora levantado, inclusive pelo Fisco Estadual, sendo claro que sua receita bruta é conhecida;
- gritantes os montantes apresentados a título de tributos, multas e juros, contra os mandamentos das legislações que regem a matéria, ferindo o art. 150 da Constituição Federal, caracterizando o confisco;
- deve-se levar em consideração ser ela uma empresa de pequeno porte ou microempresa, que deixou de escrutar notas fiscais por falta de organização e administração, devido a extravio de documentos, sendo que se fosse determinado o imposto de renda a pagar pelo sistema de lucro real, pouco seria o valor a apurar pois seu lucro bruto daria uma margem de 20% das vendas;
- tem-se, ainda, em consideração a Lei nº 8.864/94 que aumentou o limite da receita bruta anual, para fins de enquadramento das empresas na condição de microempresas de 96.000 para 250.000 UFIR;
- quanto ao imposto de renda retido na fonte sobre a omissão de receita, considerada pela legislação do imposto de renda lucro automaticamente distribuído aos sócios, seria uma presunção legal não aceita pelo Poder Judiciário, sem a devida comprovação do efetivo recebimento pelos beneficiários.

Ainda pleiteou o recálculo dos impostos devidos, eis que conhecidas as receitas brutas, e requereu fossem riscados os termos mal empregados.

O acórdão (e-fls. 810-817) entendeu, em suma, inexistir previsão legal para ampliar o limite de isenção para microempresas, que à época se submetiam ao limite de receita bruta anual correspondente a 96.000 UFIR, nos termos do ADN 33/94. Consignou-se, ainda, o seguinte:

Com relação ao arbitramento, trata-se de arbitrar o lucro e não o faturamento. O levantamento efetuado pelo Fisco Estadual não é suficiente para apuração do lucro da empresa.

Ao exceder o limite legal de isenção para microempresas, a partir de novembro/94, a empresa tinha duas opções para calcular o imposto de renda devido sobre o valor excedente: lucro real ou presumido. Tendo apresentado urna declaração com faturamento a menor, perdeu o direito de opção pelo lucro presumido, restando-lhe a via do lucro real, para o qual deveria ter escrituração comercial e fiscal.

Suas alegações de tratar-se de empresa de pequeno porte que deixou de escriturar notas fiscais por falta de organização e que, se o imposto de renda fosse calculado pelo sistema do Lucro Real, o valor a pagar seria pequeno não podem prevalecer, uma vez que ela mesma abriu mão de se utilizar desse "benefício" ao optar pelas vias da omissão, declarando um faturamento muito inferior ao real, para se beneficiar da isenção concedida às microempresas.

O art. 539, inciso I, do RIR/94 é claro ao determinar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, quando o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Nos casos de omissão de receitas, como o presente, o arbitramento é efetuado com base no valor da omissão e não da receita bruta, pois não há que se falar em receita bruta conhecida, uma vez comprovada a omissão por parte da empresa.

O acórdão recorrido, no entanto, reconheceu o erro da fiscalização ao tomar como base de cálculo da omissão toda a receita apurada, quando o correto seria tributar apenas o excedente ao limite legal, nos termos dos arts. 546, 733 e 892, § 2º do RIR/94 então vigente.

É o que se observa:

Dessa forma, está correto o lançamento do IRPJ, entretanto a base de cálculo do imposto deve ser alterada para 50% (cinquenta por cento) da omissão apurada, que excede ao limite legal de isenção, de acordo com a legislação vigente.

A decisão recorrida também tratou da tributação de PIS e COFINS, bem como IRRF, a teor do que se lê:

Quanto às contribuições para o PIS, incidentes sobre os valores omitidos, correto o seu lançamento às alíquotas de 0,65% e 0,75%, efetuado com base no art. 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 7/70.

Sendo mantida a exigência do IRPJ sobre a omissão de receita apurada, está correta a exigência da Cofins, para os fatos geradores ocorridos a partir de abril/92, à alíquota de 2%, de acordo com o disposto nos art. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91.

Com relação ao Imposto de Renda na Fonte, apesar das alegações da impugnante de que o Poder Judiciário não aceita a presunção de distribuição do lucro aos sócios, sem a devida comprovação do efetivo recebimento pelos beneficiários, cumpre esclarecer que esta é uma presunção legal, não cabendo à instância administrativa o poder de questionar a validade das leis em vigor.

Contudo, cabe razão à impugnante ao alegar que a base de cálculo desse imposto, é o lucro arbitrado, deduzido do IRPJ e da Contribuição Social, de acordo com o art. 22 da Lei nº 8.541/92 e art. 50 da Lei nº 9.064/95. Assim, a base de cálculo desse imposto deve ser reajustada conforme o demonstrativo de fls. 798.

Em relação à contribuição social, entendeu o acórdão que, "sendo devidas diferenças relativas ao IRPJ sobre as omissões apuradas, é se de se manter o crédito tributário relativo à Contribuição Social, incidente sobre tais receitas, conforme previsto no art. 2º e parágrafos da Lei nº 7.689/88, contudo sua base de cálculo deve ser igual à do lucro arbitrado, conforme estabelecido no art. 55 da lei nº 8.981/95.

Por fim, afastou a alegação de violação à Constituição Federal, por se tratar de matéria cuja apreciação é vedada na esfera administrativa, e julgou o lançamento procedente em parte.

O recurso voluntário interposto (e-fls. 823-829), a recorrente alega teria havido confisco e violação à capacidade contributiva, com violação ao art. 150, IV da CF. Quanto ao mais, reproduz integralmente os argumentos apresentados em sede de impugnação, sem expor qualquer argumento ou contradita aos fundamentos da decisão recorrida, e, ao final pede deferimento dos pedidos de recálculo dos impostos devidos com utilização da base de cálculo do tributo, pois conhecidas as receitas brutas, sob pena de confisco; a aplicação do limite de desenquadramento de microempresa de 96.000 UFIR para 250.000 UFIR, conforme determina a lei; a nulidade da presunção de lucro distribuído automaticamente e sejam riscados os termos mal empregados.

Em sequencia, foi proferido despacho negando seguimento ao recurso por falta de depósito (e-fl. 839), e encaminhado para cobrança, com intimação por edital (e-fl. 857). Não realizado o pagamento, foi procedida a Inscrição em dívida ativa (e-fls. 878-956), e o ajuizamento da execução fiscal, objeto de embargos, julgados procedentes (sentença nos embargos e-fls. 957-971), nos termos seguintes:

Pelo exposto, com fundamento no art. 269, 1, do Código de Processo Civil,JULGO PROCEDENTES os embargos opostos por DROGA UTIL DE SÃO CARLOS LTDA - ME em face da FAZENDA NACIONAL, para o fim de declarar a nulidade do procedimento fiscal relativo ao débitos estampados nas CDAs nº 80.2.03.027416-56, nº 80.2.03.027415-75 e nº 80.6.03.074179-37 desde a declaração de deserção do recurso voluntário interposto pelo contribuinte na via administrativa e, por consequência, declarar a nulidade das execuções fiscais em apenso (autos nº 0001173-86.2004.403.6115 (piloto), nº 0001174- 71.2004.403.6115 e nº 0001203-24.2004.403.6115), com fundamento no art. 618, I, do CPC.

Às e-fls. 972-973 consta o parecer pelo cancelamento das inscrições. A seguir, foi proposto o envio dos autos ao CARF (e-fls. 1290 e seguintes) e após os trâmites regulares, foram enfim distribuídos a esta relatora.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

I. Da admissibilidade do recurso

O recorrente teve ciência do acórdão recorrido por meio de aviso de recebimento assinado em 26/01/1998 (e-fl. 832) e o recurso voluntário foi protocolado em 25/02/1998 (e-fl. 823), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A matéria vertida no recurso está contida na competência da 1^a Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Dessa forma, porquanto tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, admito o recurso voluntário.

II. Do conhecimento

No que diz respeito às alegações de confisco e violação à capacidade contributiva, teço as seguintes considerações.

O Brasil elegeu um modelo de jurisdição una, o que significa a inexistência de um contencioso administrativo. Além disso, o Brasil elegeu um modelo de jurisdição constitucional, ou seja, conferiu ao Poder Judiciário a competência para analisar a constitucionalidade das leis, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal de 1988.¹

Isso significa que o controle de constitucionalidade incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário, que tanto pode realizá-lo de forma incidental como de forma concentrada (controles difuso e concentrado de constitucionalidade).

Conforme é consabido, no ordenamento jurídico brasileiro, a declaração de inconstitucionalidade importa em reconhecer que uma determinada lei (*lato sensu*) jamais existiu, e, se jamais existiu, não poderia ter produzido qualquer efeito. Essa é a premissa basilar pertinente à declaração de inconstitucionalidade, que opera, por consequência lógica, com eficácia retroativa ou *ex tunc*.² Infere-se, dessa forma que, se uma norma é reconhecida inconstitucional e incapaz de produzir efeitos, os atos praticados com base nela não deveriam subsistir.

No que diz respeito aos órgãos administrativos que julgam processos administrativo, e que toda atividade administrativa é vinculada por força do princípio da legalidade, o julgador administrativo está obrigado a aplicar a lei sem investigar a sua conformidade com a Constituição. Ou seja, por força do princípio da legalidade está obrigado a aplicar a lei sem avaliar a validade jurídica de seu conteúdo.

Assim, tendo em vista que a atividade do Fisco é vinculada e que por força do princípio da legalidade está obrigado a aplicar a lei sem avaliar a validade jurídica de seu conteúdo, a análise das violações apontadas levaria necessariamente à investigação da

¹ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

² Nesse sentido, colige-se a doutrina de Clémerson Merlin Clève: "A decisão judicial, segundo a doutrina consagrada, é declaratória (declara um estado preeexistente) e não constitutiva-negativa. O ato judicial não desconstitui (puro efeito revogatório) a lei tal como ocorre, por exemplo, em outros modelos de fiscalização da constitucionalidade, mas apenas reconhece a existência de um ato viciado. E, por esse motivo, a decisão produz efeitos *ex tunc*, retroagindo até o nascimento da norma impugnada." CLÈVE, Clémerson Merlin. **A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000. p. 244.

constitucionalidade da lei que a previu, o que não é possível nesta instância administrativa, por força do enunciado da Súmula CARF nº 02:

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

Por falecer competência a este tribunal administrativo, que não exerce a jurisdição propriamente dita, e exatamente por isso está impedido de analisar alegações de inconstitucionalidade (o que compete unicamente ao Poder Judiciário), **o caso é de não conhecimento das alegações.**

Como bem destacado por Ruy Cirne Lima, amparado nas lições de Ruy Barbosa, os tribunais administrativos “embora decidam, realmente não julgam”.³

Ainda que neste CARF haja entendimentos divergentes quanto ao ponto, pois há posições no sentido de conhecer e negar provimento a alegações de violação a princípios constitucionais, a sistemática processual vigente leva à conclusão de que **recurso dirigido a órgão incompetente para apreciação de determinada matéria não pode ser conhecido.**

No meu entendimento, havendo alegações recursais de inconstitucionalidade frente a tribunais ou conselhos administrativos, estas não podem sequer ser conhecidas. Isso porque o conhecimento de um recurso é um dos requisitos de admissibilidade, ou seja, antecede ao mérito – este sim, sujeito a provimento ou improvimento.⁴

A leitura conjunta do art. 337, II do CPC e do art. 63, II da Lei nº 9.784/99, ambos de aplicação supletiva e subsidiária ao PAF, demovem qualquer dúvida quanto ao ponto, como se observa:

CPC/ 2015

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

II - incompetência absoluta e relativa;

Lei nº 9.784/99

Art. 63. O recurso **não será conhecido** quando interposto:

II - perante órgão incompetente; [Grifo nosso]

Pelo exposto, não conheço das alegações de violação à Constituição Federal.

Esclareço, no entanto, que restei vencida no ponto.

³ LIMA, Ruy Cirne. Princípios de direito administrativo. 7. Ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 551-554.

⁴ Nesse sentido, por todos, José Carlos Barbosa Moreira, em artigo intitulado “Que significa ‘não conhecer’ de um recurso?” In: Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas. v. 10, n. 9, p. 191–207, jan./jun., 1996. Imprenta: Rio de Janeiro, Academia Brasileira de Letras Jurídicas, 1985.

Isso não obstante, os argumentos ora tecidos igualmente apontam para a impossibilidade de se analisar alegações de constitucionalidade no âmbito do processo administrativo fiscal por força da já mencionada Súmula CARF nº 02, de aplicação obrigatória por todos os Conselheiros, de modo que por qualquer ângulo processual que se analise esse tema, a solução será a mesma: o CARF não pode analisar alegações de constitucionalidade porque lhe falta competência para tanto.

A minha postura pelo não conhecimento destas alegações tem relevância apenas no aspecto processual, e guarda pertinência mais acadêmica do que prática.

III – Do mérito

Conforme relatado, à exceção das alegações de violação constitucional, o recurso voluntário a reproduziu em identidade de termos os argumentos expendidos na impugnação e não trouxe novos documentos.

Dessa forma, tendo em vista que a fundamentação do recurso voluntário não agregou **novos elementos jurídicos**, valho-me da previsão contida no § 3º do art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) [Grifo nosso]

Desse modo, e tendo em vista que estou de acordo com as conclusões lançadas na decisão recorrida, com base na disposição regimental supra citada e valho-me das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão:

Quanto à preliminar suscitada pela impugnante, apesar de não falar expressamente em nulidade, há que ser rejeitada, uma vez que suas alegações são desprovidas de provas, sendo que o único documento juntado por ela para corroborar suas acusações é o fax de fis. 772/775, que nada prova a seu favor.

A solicitação da impugnante para que fossem riscados nos autos termos que ela julga mal empregados não tem respaldo legal, uma vez que o processo administrativo tem regulamentação própria (Dec. 70.235/72).

Cumpre esclarecer, em princípio, que a Lei nº 8.864/94 não contém disposição expressa ampliando o limite de isenção do imposto para 250.000 UFIR, portanto, para fins de isenção imposto, as microempresas permanecem sujeitas ao limite de receita bruta anual correspondente a 96.000 UFIR, conforme esclarece o Ato Declaratório Normativo (ADN) 33/94.

No que concerne às irregularidades apontadas nos períodos anteriores a novembro/94, cumpre ressaltar que não foram objeto de lançamento, pois o faturamento daqueles períodos não ultrapassou o limite de isenção da microempresa, não havendo, portanto, exigência tributária em litígio.

Além do mais, as alegações da impugnante para descharacterizar tais irregularidades não estão acompanhadas de documentação hábil que comprove suas alegações.

Com relação ao arbitramento, trata-se de arbitrar o lucro e não o faturamento. O levantamento efetuado pelo Fisco Estadual não é suficiente para apuração do lucro da empresa.

Ao exceder o limite legal de isenção para microempresas, a partir de novembro/94, a empresa tinha duas opções para calcular o imposto de renda devido sobre o valor excedente: lucro real ou presumido. Tendo apresentado urna declaração com faturamento a menor, perdeu o direito de opção pelo lucro presumido, restando-lhe a via do lucro real, para o qual deveria ter escrituração comercial e fiscal.

Suas alegações de tratar-se de empresa de pequeno porte que deixou de escriturar notas fiscais por falta de organização e que, se o imposto de renda fosse calculado pelo sistema do Lucro Real, o valor a pagar seria pequeno não podem prevalecer, uma vez que ela mesma abriu mão de se utilizar desse "benefício" ao optar pelas vias da omissão, declarando um faturamento muito inferior ao real, para se beneficiar da isenção concedida às microempresas.

O art. 539, inciso I, do RIR/94 é claro ao determinar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, quando o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Nos casos de omissão de receitas, como o presente, o arbitramento é efetuado com base no valor da omissão e não da receita bruta, pois não há que se falar e receita bruta conhecida, uma vez comprovada a omissão por parte da empresa.

(...)

Quanto às contribuições para o PIS, incidentes sobre os valores omitidos, correto o seu lançamento às alíquotas de 0,65% e 0,75%, efetuado com base no art. 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 7/70.

Sendo mantida a exigência do IRPJ sobre a omissão de receita apurada, está correta a exigência da Cofins, para os fatos geradores ocorridos a partir de abril/92, à alíquota de 2%, de acordo com o disposto nos art. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91.

Com relação ao Imposto de Renda na Fonte, apesar das alegações da impugnante de que o Poder Judiciário não aceita a presunção de distribuição do lucro aos sócios, sem a devida comprovação do efetivo recebimento pelos beneficiários, cumpre esclarecer que esta é uma presunção legal, não cabendo à instância administrativa o poder de questionar a validade das leis em vigor.

(...)

Em relação à contribuição social sobre o lucro líquido, sendo devidas diferenças relativas ao IRPJ sobre as omissões apuradas, é se de se manter o crédito tributário relativo à Contribuição Social, incidente sobre tais receitas, conforme previsto no art. 2º e parágrafos da Lei nº 7.689/88, contudo sua base de cálculo deve ser igual à do lucro arbitrado, conforme estabelecido no art. 55 da lei nº 8.981/95.

Quanto às alegações de serem gritantes os montantes apresentados a título de tributos, multas e juros, com exceção dos erros na apuração da base de cálculo do IRPJ, do IRF e da CSL, os lançamentos foram todos efetuados de acordo com a legislação que rege a matéria.

(...)

Assim, JULGO PROCEDENTE, EM PARTE, o lançamento, por seus fundamentos legais, para, na forma do art. 145, I do Código Tributário Nacional, considerar devidos, com os respectivos acréscimos legais:

- a) o IRPJ, no valor de R\$ 186.140,68, conforme demonstrativo de fls. 797;
- b) a contribuição para o PIS, no valor de k\$ 10.790,77, tal como lançado no auto de infração de fls. 12;
- c) a Cofins, no valor de R\$ 29.813,40, tal como lançado no auto de infração de fls. 20;
- d) o IRRF, no valor de R\$ 166.545,64, conforme demonstrativo de fls. 799;
- e) a Contribuição Social, no valor de R\$ 74.456,27, conforme demonstrativo de fls. 800.

Desse modo, é de ser mantida a decisão de piso.

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, e, no mérito, NEGO PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Redator designado.

Em relação ao conhecimento das alegações contidas no Recurso Voluntário quanto à configuração de confisco e de violação à capacidade contributiva, em que pese as brilhantes ponderações da Conselheira relatora, entendeu a maioria do Colegiado por dela divergir, cabendo-me a explicitação das razões para tanto, como passo a fazer.

A controvérsia diz respeito ao teor da Súmula CARF nº 2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

O referido enunciado deve ser interpretado em conjunto com as disposições constantes do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

E, ainda, com o art. 62 do RI/CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Como se observa, ao contrário, inclusive do que já sustentou este Relator, os dispositivos normativos e a mencionada Súmula não impõem aos julgadores administrativos o não conhecimento de qualquer alegação de inconstitucionalidade apresentada pelos contribuintes nos seus recursos.

As alegações devem ser apreciadas, para que se examine se já existe alguma decisão ou ato dentre os acima relacionados que reconheça a inconstitucionalidade da norma atacada (hipótese em que o entendimento neles exposto deve ser aplicado). O que se veda ao

julgador administrativo é, na ausência de qualquer dos referidos atos, reconhecer a referida constitucionalidade ou deixar de aplicar o ato normativo sob tal fundamento.

Deste modo, deve ser conhecido integralmente o Recurso Voluntário, ainda que para negar provimento, como no caso sob apreciação.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo