



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000330/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.943 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrente C & F AGENCIA DE VIAGENS E TURISMO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPJ. CSLL. LUCRO PRESUMIDO. ARBITRAMENTO. A falta de apresentação, à autoridade fiscal, dos livros de escrituração exigidos pela legislação, implica arbitramento do lucro, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos termos da Súmula CARF nº 02, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, André Severo Chaves,

Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)..

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Turma da DRJ/BSB (Acórdão 03-38.450, e-fls. 336 e ss.) julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em análise da impugnação exordialmente apresentada, a 2ª Turma da DRJ/BSA não conheceu da defesa tendo em vista que não foi apresentada a respectiva procuração em nome da representante da autuada (Acórdão 03-22.683, e-fls. 295 e ss.). Assim, apresentou-se o Recurso Voluntário (e-fls. 303 e ss.), julgado em 30/09/09, conforme Acórdão 1201-00.181 (e-fls. 324), o qual deu provimento decretando a nulidade da decisão recorrida. Proferiu-se então nova decisão (Acórdão 03-38.450, e-fls. 336 e ss.), que enfrentou o mérito e foi objeto do Recurso Voluntário interposto em 01/10/2010 (e-fls. 355 e ss.).

Em síntese o relatório fiscal em relação à constituição do crédito tributário está bem sucinto, no Auto de Infração (e-fls. 18 e ss., 2ª Fase e Conclusão). Na denominada 1ª fase (e-fls. 16-18) pela Autoridade Lançadora, há a explicação das circunstâncias em que o procedimento fiscal ocorreu. Após, na 2ª fase e conclusão, verifica-se que o lançamento foi realizado sobre a movimentação financeira dos extratos apresentados (Bic Banco), tendo em vista ser incompatível com as receitas declaradas na DIPJ (*cf.* 2ª Fase, e-fl. 18). Expõe a Autoridade que houve recusa da empresa em exibir seus livros e documentos completos, por conseguinte, efetuou-se o lançamento com base no arbitramento.

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 336 e ss.)

Transcrevo relatório e voto da decisão de piso:

Relatório

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 13/41, formalizando lançamentos de ofício do crédito tributário abaixo discriminado, relativo ao ano-calendário de 2002, incluindo juros de mora calculados até 31/05/2007 e multa proporcional de 75%:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ	270.148,85
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	36.132,33
- Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS	21.973,35
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	101.416,25

De acordo com a descrição dos fatos, os lançamentos de IRPJ e CSLL decorrem do arbitramento do lucro da contribuinte, com fundamento no art. 530, inciso III, do Dec. nº. 3.000, de 1999 (RIR/99), tendo em vista que o sujeito passivo, optante pela

tributação com base no lucro presumido, notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, não atendeu às intimações do fisco. Por repercussão, foram também lançadas de ofício a contribuição para o PIS e a Cofins.

Cientificada das exigências por via postal em 21/06/2007 (AR colado à fl. 264), a autuada apresentou em 23/07/2007, a petição acostada às fls. 266/276, na qual, após reportar-se aos fatos e ao enquadramento legal da autuação, invoca o art. 148 do CTN para argumentar não ser cabível o lançamento por arbitramento, na medida em que o autor do feito exacerbou ao desconsiderar toda a contabilidade da empresa, inclusive a que estava regular, adotando a tributação base no lucro arbitrado. Cita, em defesa de sua tese, jurisprudência judicial e administrativa, pugnando pelo reconhecimento da insubsistência da pretensão fazendária.

Ao final, protesta pela posterior juntada de instrumento procuratório, na forma do art. 37 do CPC, e, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

O litígio foi julgado em sessão de 28/09/2007, nos termos do Acórdão n.º 03-22.683 (fls. 285/287), decidindo esta Turma, por unanimidade de votos, não conhecer da impugnação, tendo em vista que foi requerido na inicial o prazo de quinze dias admitido pelo art. 37 do CPC, prorrogável por igual interregno, para juntada do mandato do signatário da petição, e, há muito expirado esse prazo legal, a interessada não compareceu aos autos para suprir essa lacuna processual.

Cientificada do decisum de primeira instância em 23/10/2007 (fl. 292), o representante da interessada, ao mesmo tempo em que requereu a juntada do instrumento procuratório faltante (fls. 302/303), interpôs recurso voluntário em 19/11/2007 (fls. 293/301), o qual foi julgado em sessão de 30/09/2009 pela 1ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, que, por unanimidade de votos, proferiu o Acórdão n.º 1201-00.181, acatou a peça recursal, determinando a nulidade da decisão recorrida.

A decisão de origem restou assim ementada:

Ementa do Acórdão

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

Tendo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais declarado nula a

decisão de primeira instância inicialmente prolatada, cabe outra ser proferida, decidindo-se a matéria de mérito não apreciada na decisão anulada.

IRPJ. CSLL. LUCRO PRESUMIDO. ARBITRAMENTO. A falta de apresentação, à autoridade fiscal, dos livros de escrituração exigidos pela legislação, implica arbitramento do lucro da pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Ao lançamento das contribuições sociais, decorrentes da mesma matéria, aplica-se o decidido em relação ao imposto de renda, se nada foi especificamente contestado pelo sujeito passivo.

Do Recurso Voluntário (e-fls. 358 e ss.)

Transcrevo abaixo as razões recursais apresentadas pela recorrente:

[...]

III.2) – DO MÉRITO.

III.2.1) DA IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO.

O arbitramento, também denominado aferição indireta pelo art. 33, § 6.º, da Lei n.º 8.212/91, é uma técnica criada pelo legislador e colocada à disposição da administração tributária, para apurar o valor devido quando há omissão ou quando não mereça fé a contabilidade do contribuinte, por não registrar com fidelidade os fatos administrativos e contábeis sobre os quais deverá incidir o tributo.

Nada mais é, então, que o instrumento utilizado pelo Fisco para arbitrar um valor a ser considerado como o valor tributável do produto/serviço, em decorrência de declarações inverídicas ou omissas apresentadas pelo contribuinte, que deverão ser desprezadas.

Sua aplicação prescinde de processo administrativo de iniciativa do Fisco, que demonstre o equívoco das informações prestadas pelos contribuintes que decorreriam em lesão ao Erário, e tem como escopo evitar a evasão fiscal.

O arbitramento deve ser utilizado como medida de repressão a uma conduta omissa ou dolosa — que não restou comprovada no caso específico, mas esse caráter inibitório do instituto não permite sua utilização indiscriminada como meio de punição.

Sendo assim, o arbitramento, sob pena de nulidade, tem que respeitar todos os princípios constitucionais que asseguram a tributação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, não podendo, desta feita, ser realizado sob o prisma da conveniência e oportunidade da autoridade administrativa.

Trata-se, por isso mesmo, de medida excepcional, a ser utilizada pela fiscalização apenas naquelas hipóteses em que não se vislumbram outras formas de se sanar as irregularidades constatadas na escrita contábil do contribuinte.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRAZO DECADENCIAL. AFERIÇÃO INDIRETA. MEDIDA EXCEPCIONAL. SÚMULAS 7 E 83/STJ (..) A apuração indireta do valor das contribuições previdenciárias é providência excepcional que representa uma ruptura nos procedimentos rotineiros para a apuração do montante da obrigação tributária, justificada pela existência de irregularidades insanáveis na documentação contábil apresentada pela empresa (STJ — RESP nº 644.183 — Rel. Ministro Castro Meim — 2ª Turma — DJ 17/05/200, p.116).

In casu, embora se tenha constatado algumas desconformidades, como a dificuldade de localização da totalidade dos livros e documentos, tendo em vista que os sócios haviam encerrado as atividades da empresa em 2004, tais irregularidades, não justificam a ação do fiscal, que entendeu por bem desconsiderar toda a contabilidade da empresa, inclusive a que estava regular, e arbitrar o valor das contribuições em sua plenitude.

Na hipótese do contribuinte manter regular escrituração da receita bruta efetivamente verificada, é com base nela, e não por arbitramento, que o tributo deve ser lançado.

Ressalte-se que, era perfeitamente possível à fiscalização fazer o levantamento das operações da RECORRENTE com base na documentação existente, resguardando o uso da medida excepcional do arbitramento apenas para aquela pequena parte em que não se revelou possível o suprimento das irregularidades supostamente constatadas. Como preferiu transformar a exceção em regra, aferindo indiretamente a totalidade do crédito, a Administração colocou em risco a validade de seu ato, que, por isso mesmo, deve ser desconsiderado.

Corno sabido, o exercício do poder de tributar não é absoluto. A Constituição Federal restringe-o, ora no interesse do cidadão, das empresas ou da comunidade.

Tais limitações são consagradas por diversos princípios, dentre os quais consta o da legalidade que afiança "sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte" a vedação "à União, Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça".

Esta legalidade, no âmbito tributário é ainda mais necessária e estrita haja vista a natureza nitidamente política da tributação, sendo vedado o emprego de analogia quando a hipótese for de exigência do tributo.

Assim, a norma tributária deve ser clara o suficiente para determinar a obrigação imposta, caracterizando todos os seus elementos constitutivos de forma a prever com rigorosidade a exação.

Neste sentir, outro não podia ser o entendimento há muito apregoados pelos CONSELHOS DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA, órgãos reconhecidos por seus rigores. Confira-se:

"O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva fiscal deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam unia manifesta e esgotante previsão legal. O lançamento fiscal não pode se valer de sua própria dúvida. A certeza e segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 30 e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. (...)". (Recurso de Ofício nº 110498, Acórdão nº 103-20485, Rel. Neicyr de Almeida, 3ª Câmara do 1º Conselho, Sessão de 23/01/2001, grifos nossos).

É certo que, para o desempenho de suas funções no organismo Estatal, a Administração Pública dispõe de poderes que lhe asseguram posição de supremacia sobre o particular, no entanto, esses poderes, no Estado Democrático de Direito, entre cujos postulados básicos se encontra o princípio da legalidade, são limitados pela lei, de forma a impedir os abusos e as arbitrariedades a que as autoridades poderiam ser levadas.

Desta forma, os poderes que exerce a Administração Pública são regradados pelo sistema jurídico vigente, não podendo o agente público em geral ultrapassar Os limites que a lei traça à sua atividade, sob pena de ilegalidade.

III)— DO PEDIDO

Diante do exposto, requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, reconhecendo-se as insubsistências da pretensão fazendária, materializada no procedimento administrativo ora recorrido.

Protesta ainda provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente provas documentais e periciais se fizerem necessárias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, a recorrente apresenta os mesmos argumentos para justificar seu direito ao crédito. Dessa forma, utilizo-me da faculdade do art. 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida:

Do Voto da Decisão Recorrida

A impugnação guarda a tempestividade fixada pelo art. 15 do Dec. nº. 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, e, diante da decisão de segunda instância, cabe dela tomar conhecimento e proferir nova decisão, apreciando a matéria de mérito.

Ao atacar a tributação por arbitramento, a impugnante, em síntese, alega que o autor do procedimento fiscal teria exacerbado ao desconsiderar toda a contabilidade da empresa, inclusive a que estava regular, trilhando pelo caminho do arbitramento.

Nada mais despropositado, haja vista que em resposta ao Termo de Intimação datado de 16/02/2007 (fls. 52/53) [efl. 54/55], no qual foi requerida a apresentação de extratos bancários e dos livros comerciais e fiscais, a impugnante encaminhou apenas os extratos de sua conta no Bicbanco, em 14/03/2007 (fls. 137/151).

Não é ocioso destacar que no ano-calendário de 2002, objeto da fiscalização, o sujeito passivo optou pela tributação com base no lucro presumido (DIPJ às fls. 229/260) [efl. 238 e ss.], tendo inclusive informado, na Ficha 47B (fl. 260) [efl. 269], possuir escrituração contábil. Não apresentando ao fisco os livros de sua escrituração, ao ser regularmente intimada, a impugnante ficou sujeita ao arbitramento do lucro, na forma determinada pelo art. 530, inciso III, do RIR/99, *verbis*:

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. 12):

...

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;

Portanto, o arbitramento do lucro foi efetuado com estrita observância da legislação de regência, não tendo ocorrido a pretensa exacerbação invocada pela impugnante, muito menos a alegada desconsideração de toda a contabilidade da empresa, inclusive a que estaria supostamente regular, pois nenhum livro de escrituração chegou a ser apresentado, *ut supra dictum*.

Por fim, quanto ao protesto de provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, disciplina a dicção do art. 16 do Dec. nº. 70.235, de 1972, nos dispositivos a

seguir reproduzidos, que o momento processual de apresentação de prova pelo sujeito passivo é na impugnação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso concreto, a petição impugnativa não se faz acompanhar de nenhum elemento de prova, limitando-se a formular uma argumentação que, conforme visto acima, não se coaduna com a realidade dos fatos.

Ex positis, VOTO pela improcedência da impugnação e conseqüente manutenção do crédito tributário impugnado.

AUSBERTO PALHA MENEZES

Relator

.A Decisão restou ementada como segue:

Do Arbitramento do Lucro

Cumpra apenas acrescentar que em relação ao arbitramento do lucro, entendo que a recorrente fez certa confusão ao alegar que “o arbitramento, também denominado aferição indireta pelo art. 33, § 6.º, da Lei n.º 8.212/91, é uma técnica criada pelo legislador e colocada à disposição da administração tributária, para apurar o valor devido quando há omissão ou quando não mereça fé a contabilidade do contribuinte, por não registrar com fidelidade os fatos administrativos e contábeis sobre os quais deverá incidir o tributo”.

A aferição indireta indicada no dispositivo supracitado em “nada tem a ver” com o arbitramento do lucro. São institutos diferentes. O primeiro está atualmente regulamentado pela IN RFB 2.021/21 (art. 37), e se refere à apuração das contribuições previdenciárias em situações em que não se pode identificar a apuração do tributo através da contabilidade.

Já o arbitramento do lucro é uma determinação legal quando o sujeito passivo se enquadrar em uma das hipóteses previstas na lei. Embora o motivo seja o mesmo — não haver escrituração contábil idônea de modo a amparar a apuração do tributo —, trata-se de aplicação em casos cujos cálculos são totalmente diferentes. No caso em questão, na impossibilidade de se apurar a base de cálculo por meio outro meio — considerando o regime de tributação da contribuinte —, utiliza-se o arbitramento, conforme determinação legal.

Dos princípios constitucionais

Em relação ao poder de tributar e à violação a diversos princípios constitucionais, cumpre realçar que este Colegiado não é competente a apreciar questões atinentes à constitucionalidade ou ilegalidade, cabendo apreciar tão somente a aplicação da lei tributária ao caso concreto.

Nesse sentido destaco enunciado da Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

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

Acórdãos Precedentes:

*Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005*

Não conheço portanto deste capítulo do recurso.

Considerações Finais

A constituição do crédito tributário operou-se unicamente por não ter a contribuinte comprovado a origem dos valores constantes do extrato bancário do BIC BANCO S/A. A recorrente alega:

Na hipótese do contribuinte manter regular escrituração da receita bruta efetivamente verificada, é com base nela, e não por arbitramento, que o tributo deve ser lançado.

Ressalte-se que, era perfeitamente possível à fiscalização fazer o levantamento das operações da RECORRENTE com base na documentação existente, resguardando o uso da medida excepcional do arbitramento apenas para aquela pequena parte em que não se revelou possível o suprimento das irregularidades supostamente constatadas. Como preferiu transformar a exceção em regra, aferindo indiretamente a totalidade do crédito, a Administração colocou em risco a validade de seu ato, que, por isso mesmo, deve ser desconsiderado.

No entanto, a Autoridade Lançadora arbitrou tendo em vista a “recusa da empresa, em exhibir seus livros e documentos completos” (cf. art. 530, inciso III do RIR/99). Não há nem mesmo nos autos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, de modo a evidenciar a origem dos valores considerados como receita omitida.

Conclusão

Desta forma, voto por conhecer parcialmente o recurso interposto para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator