



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

Processo nº 14098.000209/2009-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.408 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2015
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente SANGALETTI SANGALETTI & CIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Em se tratando de consectário do tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador se existir pagamento antecipado. Caso ainda não transcorrido o prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, ainda que haja pagamento antecipado.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, 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.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de CSLL e de COFINS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sérgio Luiz Bezerra Presta (Relator) e Maurício Pereira Faro. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Mozart Barreto Vianna

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Presidente em Exercício e Redator para Formalização do Voto Vencedor

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto Vencido

Considerando que o relator à época do Julgamento Sergio Luiz Bezerra Presta e o redator designado para o voto vencedor Carlos Mozart Barreto Vianna não compõem o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, em 15/09/2015, o Presidente em Exercício à época do julgamento Antônio Bezerra Neto será responsável pela formalização do voto vencedor, e o Presidente da 4ª Câmara André Mendes de Moura pela formalização do voto vencido.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Mozart Barreto Vianna, Mauricio Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Karem Jureidini Dias, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Antonio Bezerra Neto (Presidente em Exercício).

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa constante do acórdão nº 04-26.145 proferido pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS, constante das fls. 642 e segs, até aquela fase:

“Foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS contra o contribuinte acima identificado do ano calendário de 2004, no valor total de R\$ 8.940.059,87, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 265 a 294.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício arbitrando o lucro da empresa em face da escrituração mantida pelo sujeito passivo ser imprestável para determinação do lucro real em virtude de erros e falhas detectadas e detalhadas no termo de verificação fiscal de fls. 288 a 294, sendo desconsiderados os recolhimentos efetuados na sistemática original do lucro real.

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese que:

a) Preliminarmente a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do IRPJ e CSLL relativo aos meses de julho e agosto de 2004, na forma do § 4º do artigo 150 do CTN;

b) Em relação à decadência, indica ainda, que a autoridade fiscal utilizou-se das inconsistências do período de janeiro a agosto de 2004 e que com a efetivação da decadência os atos praticados no período não podem ser utilizados para justificar a imprestabilidade da escrituração e embasar o arbitramento do lucro, devendo o exame se ater exclusivamente ao período não fulminado pela decadência;

c) Requer perícia de sua escrituração contábil nos termos do item VI da impugnação, com o objetivo de demonstrar que os documentos e livros contábeis permitiam à autoridade autuante apurar o lucro real, devendo, portanto, ao invés de apurar de declarar a imprestabilidade da escrituração realizar ajustes, apurando nova base de cálculo pelo lucro real, aí incluído omissões por ele apontadas, quantificadas e identificadas no anexo I;

d) Requer o conhecimento da impugnação com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o esgotamento da via administrativa;

e) Pede a invalidação do lançamento realizado na modalidade de arbitramento do lucro, na medida em que se verifica que as diferenças apuradas pela fiscalização devem sofrer ajustes a serem efetuados de ofício, apurando nova base tributável, mas, jamais desconsiderada toda a escrituração contábil e fiscal;

f) Pugna pela compensação dos valores pagos no 2º semestre de 2004, reduzindo-se o auto de infração, caso mantido o lançamento;

g) Pede que o patrono da impugnante seja intimado acerca da data e hora da sessão de julgamento dessa impugnação;

h) Ressalva que toda a documentação que serviu para apurar o lucro real referente ao período de autuação encontra-se em seu poder estando disponibilizada aos julgadores, não tendo sido juntada aos autos em virtude do seu volume”.

A 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS na sessão de 26/11/2013, ao analisar a impugnação apresentada, proferiu o acórdão nº 04-26.145 entendendo “por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas, indeferir o pedido de perícia e no mérito julgar procedente em parte a impugnação, nos termos do voto do relator”, sob argumentos assim ementados:

“Assunto: Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

É cabível o arbitramento do lucro da empresa quando a escrituração a que está obrigada apresentar vícios, erros ou deficiências que a tomem imprestável para determinar o lucro real, nos termos da legislação vigente.

APROVEITAMENTO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO IMPOSTO E CONTRIBUIÇÕES APURADOS PELO CONTRIBUINTE.

Na apuração do lucro arbitrado com o conseqüente lançamento do imposto e contribuições apurados nessa sistemática, devem ser considerados os valores declarados pelo contribuinte mesmo que em outra sistemática de apuração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

Através do acórdão nº 04-26.145 a 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS concedeu a compensação dos valores recolhidos no 2º semestre de 2004, mesmo se tratando de regimes diferentes de tributação, conforme quadro abaixo:

Fato Gerador	Crédito lançado fls. 366 a 424 e 630 a 637	Valores declarados	Saldo remanescente do crédito tributário após o julgamento.
IRPJ/3º trimestre	683.614,75	22.364,01	661.250,74
IRPJ/4º trimestre	810.897,68	139.888,07	671.009,61
CSLL/3º trimestre	310.326,64	796,74	309.529,90
CSLL/4º trimestre	367.603,96	0,00	367.603,96
PIS/09/2004	63.570,09	26.765,37	36.804,72
PIS/10/2004	70.618,18	8.465,92	62.152,26
PIS/11/2004	69.260,54	10.028,49	59.232,05
PIS/12/2004	81.364,40	8.618,07	72.746,33
COFINS/09/2004	293.400,41	123.269,58	170.130,83
COFINS/10/2004	325.930,07	38.981,45	286.948,62
COFINS/11/2004	319.664,03	46.178,81	273.485,22
COFINS/12/2004	375.528,01	39.681,80	335.846,21
TOTAL GERAL	3.771.778,76	465.038,31	3.306.740,45

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/10/2011 (AR constante das fls. 660), a SANGALETTI SANGALETTI & CIA LTDA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 04-26.145, apresenta recurso voluntário em 28/11/2011, constante das fls 663 e segs, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa e acrescentando alguns argumentos em decorrência da decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS.

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

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Vencido
Conselheiro André Mendes de Moura, Redator para Formalização do Voto

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, tendo em vista que a Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 28/10/2011 (sexta-feira) e o início do prazo para apresentação do recurso voluntário começou a contar no dia 31/10/2011 (segunda-feira), encerrando-se no dia 30/11/2011 (quarta-feira), porém a Recorrente em 28/11/2011 (segunda-feira) protocolou o recurso voluntário, comprovada a tempestividade, vejo que também estão preenchidos os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Passando a preliminar de decadência a 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS analisando a imputação constante do Termo de Verificação Fiscal, (fls. 288 a 294) e a impugnação (fls. 307 e segs), expôs, em suas razões de decidir sobre a decadência deve ser calculada com base nos limites e parâmetros do art. 150, § 4º do CTN, pelos seguintes motivos, “verbis”:

“(…)

Em sede preliminar não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício em relação aos meses de julho e agosto de 2004, considerando que o prazo decadencial nos casos de lançamento por homologação é contado da data do fato gerador, e, em relação a esse tributo e contribuição o prazo decadencial somente se iniciou em 30.09.2004 que é data do fato gerador do 3º trimestre/2004 e a decadência somente ocorreria no dia 30.09.2009, mas, o lançamento se efetivou em 14.09.2009 com a ciência do contribuinte, fls. 297;

(…)”

Observando os argumentos acima e o recurso voluntário em 28/11/2011, constante das fls 663 e segs, vejo que a decisão da 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS vão na mesma linha, tendo em vista que as infrações imputadas encontram-se insertas nos períodos de setembro à dezembro do ano de 2004; **não havendo, s.m.j., qualquer imputação dos meses anteriores.**

Relativamente à questão da decadência do lançamento do crédito tributário, é o seguinte o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), “verbis”:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos

previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

[...].

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009 - destaques do original)

Desta forma e em face ao disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, que determina que seus colegiados devem aplicar o mesmo entendimento adotado pelo STJ nos processos submetidos ao regime dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C, do CPC e das decisões do CARF sobre o tema.

Assim, comprovado que houve pagamento de contribuições nos períodos em questão e que a conduta da Recorrente não gerou dolo, deve ser aplicado o artigo 150, §4º, do CTN, desta forma a decisão da 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS deve ser mantida integralmente.

Ultrapassado esse ponto, no mérito, observando o Termo de Verificação Fiscal, (fls. 292 a 298), traz uma série de situações de todo ano de 2004, conforme visto abaixo:

“(…)

Nesse ínterim, o livro auxiliar do 2º semestre/2004 passou a ser examinado e confrontado com a escrituração comercial.

A diferença entre um semestre e outro é dissonante, ou seja, enquanto se vê no 1º excesso de pagamentos efetuados em relação aos escriturados, no 2º ocorre excesso de pagamentos escriturados em relação aos efetuados segundo o livro auxiliar.

No demonstrativo “PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS” (fl. 147), é possível observar que no 1º semestre foram pagos (diário auxiliar) R\$ 29.418.994,18 a mais do que o valor escriturado (Diário - Razão), ao passo que no 2º semestre foram escriturados (Diário - Razão) R\$ 34.814.906,01 a mais do que o efetivamente pago (diário auxiliar).

A primeira dedução aparente para isso seria que os pagamentos não escriturados no 1º semestre teriam sido no 2º.

Todavia, isso só seria possível se os valores do diário auxiliar fossem consistentes durante todo o período, mantendo o nível de compras esperado, o que não ocorreu de acordo com o que consta no demonstrativo acima citado e no demonstrativo “PAGAMENTOS CONSTANTES DO DIÁRIO AUXILIAR” (fl. 148), que numa amostra envolvendo os maiores fornecedores de mercadorias para o sujeito passivo, fica evidente que o diário auxiliar do 2º semestre não corresponde às

operações totais do sujeito passivo - a diminuição no volume de pagamentos é anormal, totalmente discrepante em relação ao 1º semestre.

Nessa amostra, já se vê a primeira grande inconsistência do diário auxiliar: pagamentos de R\$ 2.753mil para dois fornecedores que já não estavam mais em atividade (fls. 149 a 152).

Consolidando esse raciocínio, no demonstrativo "EXAME DOS DADOS" (fl. 153), verifica-se que:

1 - A movimentação financeira é consistente durante todo o período, demonstrando que compras e vendas também foram;

2 - Contrariamente à afirmativa anterior, a receita bruta cresce estrondosamente no 2º semestre (de R\$ 25mi para R\$ 63mi) indicando a inconsistência da escrituração;

3 - No mesmo sentido, os pagamentos no diário auxiliar não acompanham o crescimento da receita bruta escriturada no diário (nem o crescimento dos pagamentos ali escriturados), denotando que tal livro auxiliar não reflete todas as operações, além, frise-se, de não dar suporte aos lançamentos mensais feitos no diário;

4 - Os saldos mensais do caixa não tem nenhuma distorção significativa;

5 - Os cheques saídos das contas de banco para conta caixa, utilizados para pagamentos de títulos (R\$ 58mi), apresentam consistência com os pagamentos escriturados somente no mês de abril, demonstrando a irregularidade quanto ao total de pagamentos escriturados (R\$ 71mi) - deixaram de sair do caixa R\$ 13mil por esses registros - e quanto ao total de pagamentos do diário auxiliar (R\$ 66mi) - foram escriturados R\$ 5mi a mais do que o que consta no diário auxiliar, revelando que a escrituração comercial não tem suporte no total de operações praticadas pelo sujeito passivo.

Até então, as alternativas para constituição do crédito tributário eram as seguintes:

1 - Ou o sujeito passivo comprova que os pagamentos excedentes, não escriturados no 1º semestre, foram feitos com recursos que não são receitas omitidas, ou fica caracterizada a omissão de receitas;

2 - Ou o sujeito passivo comprova que o diário auxiliar do 1º semestre não corresponde às operações reais, o que invalida a escrituração comercial e leva ao arbitramento do lucro, posto que não há base sólida para caracterizar a pretensa omissão de receitas. Aliás, vale ressaltar, que o diário auxiliar já não dá suporte aos valores escriturados no diário.

Todavia, encerrado o prazo para atendimento em 20/07/2009, nada foi apresentado.

Em 03/08/2009 foi lavrado o Termo de Informação Fiscal acerca dessa falta de atendimento, da continuidade do procedimento, e das alternativas acima enumeradas (fls. 154 e 155).

Nesse ínterim, a Fiscalização intimou os maiores fornecedores constantes no diário auxiliar, abrangendo o 1º e o 2º semestre, sendo que os documentos estão no já citado ANEXO I (UM), aproveitando informações obtidas quando das

verificações atinentes à base de cálculo da COFINS, que era o escopo inicial desse procedimento.

Assim, com base nos documentos obtidos junto aos principais fornecedores foram gerados dois novos demonstrativos (fls. 156 e 157):

1 - "PAGAMENTOS CONSTANTES DO DIÁRIO AUXILIAR X TERCEIROS" que demonstra a inconsistência do diário auxiliar do 1º e do 2º semestre, onde na maioria dos casos não há coincidência. os valores informados pelos fornecedores, havendo tanto diferenças para maior quanto para menor; tal fato, aliado à constatação de registro no diário auxiliar de pagamentos a empresas já baixadas à época, evidencia que não há como utilizar tal livro como base de efetivos pagamentos efetuados para fornecedores;

2 - "PAGAMENTOS CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO X TERCEIROS" indicando, da mesma forma, que tanto no 1º quanto no 2º semestre a escrituração do sujeito passivo não reflete corretamente todas as operações realizadas no ano-calendário 2004, havendo informações dos fornecedores divergentes tanto para maior quanto para menor em relação aos valores escriturados.

Diante da total inconsistência da escrituração comercial fica configurada a hipótese arbitramento do lucro prevista no art. 530, inciso II, alínea "b" do RIR/99 (a escrituração revelou erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real).

Tanto é que para se chegar ao lucro real, a Fiscalização teria que intimar todos os fornecedores, conciliar todas as contas (bancos, caixa, contas a pagar, estoques, etc.), ou seja, refazer a escrituração de forma correta, que era obrigação do sujeito passivo (art. 251 do RIR/99).

(...)"

E, como a Recorrente optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2004 (fls. 160 a 232), efetuando o pagamento de IRPJ e da CSLL por estimativa e ficando sujeito a regime não-cumulativo para apuração da COFINS a partir do mês de fevereiro, a 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS analisando a imputação constante do Termo de Verificação Fiscal, (fls. 292 a 298) e a impugnação (fls. 307 e segs), entendeu que houve efetivamente uma omissão de receita o que justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto, através do arbitramento.

Neste aspecto, observando os argumentos constantes da peça recursal apresentada pela Recorrente, não tenho como concordar com a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS, consubstanciada através do Acórdão nº. 04-26.145, constante das fls. 642 e segs dos autos, tendo em vista que o arbitramento é método excepcional e só deve ser usado nos casos previstos em lei.

Ou seja, o arbitramento possui na sua natureza caráter excepcional; e, por conta dessa característica, o arbitramento somente deve ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer à base de cálculo originária, valorizando-se a regramatriz de incidência tributária.

Isso porque, o arbitramento não pode ser considerado uma penalidade ou castigo, mas sim uma forma de averiguação em que se procura restabelecer ou apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente. Daí porque, a aplicação do

arbitramento tem como pressupostos de validade os princípios da razoabilidade, da finalidade da lei e da proporcionalidade, podendo ser utilizado quando realmente mostre-se impossível utilização da base de cálculo originária.

Até porque, todo o Termo de Verificação Fiscal, (fls. 292 a 298), mais precisamente as afirmações constantes das fls. 298 apresentam uma série de situações que afastariam a aplicação do arbitramento, tendo em vista a possibilidade de cálculo da omissão de receita, se não vejamos:

“(…)

V - Apurações das Bases de Cálculo para Formalização da(s) Exação(ões) Tributária(s).

A receita bruta conhecida, a fim de compor as bases de cálculo mensais (PIS e Cofins) e trimestrais (IRPJ e CSLL) foram obtidas na DIPJ, coincidentemente com os valores da escrituração comercial apresentada em meio magnético e com o diário comercial registrado”.

Ou seja, a própria fiscalização afirma a existência dos parâmetros necessários para calcular a omissão de receita, além do mais, encontramos às fls. 266 e 267 dos autos a relação dos aportes efetivados pela Recorrente na conta caixa:

Processo nº 14098.000209/2009-92
Acórdão n.º 1401-001.408

S1-C4T1
Fl. 950

SANGALETTI, SANGALETTI & CIA. LTDA.
PARTIDAS MENSIS e DIÁRIAS SEM CORRESPONDÊNCIA NO DIÁRIO AUXILIAR.

Procedimento: 312/2008.

SRF

data	partida	valor lqto.	contrapartida	histórico
31/01/2004	CAIXA F-02 SINOP	3.144.698,34 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
29/02/2004	CAIXA F-02 SINOP	1.994.048,72 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
31/03/2004	CAIXA F-02 SINOP	3.769.303,71 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
30/04/2004	CAIXA F-02 SINOP	3.783.856,46 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
31/05/2004	CAIXA F-02 SINOP	3.107.645,39 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
30/06/2004	CAIXA F-02 SINOP	2.488.110,07 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
31/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	164.105,53 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
32/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	166.056,38 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
35/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	247.980,52 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
36/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	77.747,00 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
37/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	179.129,63 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
38/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	109.237,46 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
12/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	283.850,95 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
14/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	107.734,12 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
15/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	124.686,50 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
19/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	443.295,58 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
20/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	133.150,31 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
21/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	145.467,28 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
22/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	93.276,49 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
23/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	194.891,16 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
26/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	286.770,66 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
27/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	158.034,63 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
28/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	206.392,60 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
29/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	104.501,84 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
30/07/2004	CAIXA F-02 SINOP	166.466,47 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
02/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	327.925,63 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
03/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	178.695,59 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
04/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	216.256,16 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
05/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	323.345,17 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
06/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	114.130,25 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
10/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	424.039,03 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
11/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	259.627,41 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
12/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	200.631,07 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
13/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	117.684,93 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
16/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	175.074,33 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
17/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	280.597,80 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
18/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	173.671,35 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
19/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	133.810,40 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
20/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	209.500,35 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
23/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	79.224,41 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
24/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	147.356,10 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
25/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	156.992,42 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
26/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	174.291,13 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
27/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	202.517,10 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
30/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	401.138,80 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
31/08/2004	CAIXA F-02 SINOP	46.959,06 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS 08/2004
01/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	28.458,15 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
02/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	26.593,39 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
02/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	75.938,07 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
03/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	148.851,06 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
06/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	1.543,31 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
08/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	617.390,27 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
09/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	115.693,66 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
10/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	122.305,21 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
13/09/2004	CAIXA F-02 SINOP	239.949,78 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
22/10/2004	CAIXA F-02 SINOP	247.904,02 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
33/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	282.186,56 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
36/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	424.278,69 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
37/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	141.403,31 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Mat. 25.437

em 30/07/2014 por SERGIO LUIZ BEZERRA FREITAS - VERSO EM BRANCO

SANGALETTI, SANGALETTI & CIA. LTDA. Procedimento: 312/2008.
PARTIDAS MENSAIS e DIÁRIAS SEM CORRESPONDÊNCIA NO DIÁRIO AUXILIAR.

data	partida	valor lçto.	contrapartida	histórico
08/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	139.400,60 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
09/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	152.013,26 C	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
10/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	151.342,56 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
13/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	392.833,55 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
14/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	117.990,76 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
15/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	220.614,80 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
16/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	135.069,62 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
17/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	155.718,36 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
20/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	371.293,78 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
21/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	115.235,01 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
22/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	150.138,73 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
23/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	184.678,95 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
24/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	244.358,29 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
27/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	579.655,55 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
28/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	224.981,17 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
29/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	149.717,19 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
30/12/2004	CAIXA F-02 SINOP	185.458,94 D	BCO DO BRASIL SINOP C/C 20440-	0 VLR REF. CHEQUETITULOS
	TOTAL	32.166.902,89		

Diante dos números acima e das informações inseridas no Termo de Verificação Fiscal, (fls. 292 a 298) não tenho dúvida que a fiscalização não utilizou o meio adequado para a imputação tributária, tendo em vista que tinha elementos para quantificar a omissão de receita. Isso porque, não é demais repetir que o arbitramento, segundo a doutrina dominante, tem caráter excepcional. Há que prevalecer sempre a prova direta como forma de revelação da verdade material. É isso que determina o art. 148 do CTN, “*verbis*”:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Com uma breve leitura das determinações constantes do Art. 148 do CTN, podemos constatar que é condição essencial do arbitramento a impossibilidade de comprovação direta da base originária. Partindo desta posição, encontramos três pressupostos de validade do arbitramento:

- (i) inexistência da escrituração;
- (ii) recusa de apresentação da escrituração; e, (iii) imprestabilidade da escrituração.

Assim, quando o contribuinte apresenta uma documentação correta, idônea, regular, deve a fiscalização utilizá-la e adotá-la. Não é dado ao ente fiscalizador utilizar, fora da excepcionalidade, critérios arbitrários, devendo respeitar os princípios anteriormente mencionados, bem como os pressupostos objetivos do arbitramento. Ou seja, o arbitramento, é nítida, clara e incontestável uma regra de exceção, só deve ser exercido em casos particulares, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada, por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas.

Tomando como base as premissas acima e analisando o caso dos autos que envolve muitas particularidades, sendo importantíssimo deixar consignado que não se trata da

generalidade dos casos de arbitramento. Contudo, um exame acurado de como a fiscalização se desenvolveu até culminar com os lançamentos em análise demonstra a impropriedade do arbitramento no caso em tela.

Assim, havendo elementos suficientes para apuração da verdade material, não cabe o arbitramento, sob pena de ser desconstituído. No entanto, quando os vícios forem isolados, não se exonera o Fisco de aplicar a prova indiciária, devendo o agente fiscalizador, no exercício de seu dever legal, por mais complexo que seja encontrar a verdade material. Por essas razões o arbitramento não pode prosperar.

Diante dos fatos acima narrados, é preciso salientar que não encontro nos autos qualquer menção da Recorrente ter oposto qualquer embargo à fiscalização, circunstância essa que, se tivesse ocorrido, teria motivado a lavratura do competente Termo de Embargo à Fiscalização, inclusive com a aplicação da sanção cabível.

O que se verifica nesses autos é que o Auditor Fiscal, mesmo tendo tido acesso à documentação que a Recorrente colocou à sua disposição, conforme solicitado e sem que houvesse qualquer embargo causado à fiscalização, preferiu proceder ao arbitrário, que certamente é menos trabalhoso do que o levantamento da omissão de receita, que é à base de fundamentação da autuação. Mesmo afirmando a fiscalização, às fls. 293, que “em 04/02/2009 foi entregue em meio magnético o tal diário auxiliar, transmitido por correio eletrônico, visando à comprovação das operações do 1º semestre/2004, dentre as questionadas pela Fiscalização, que eram as mais volumosas”.

O entendimento de que o arbitramento possui na sua natureza caráter excepcional já foi referendado nesta 1ª Turma Ordinária, conforme decisões abaixo transcritas:

“Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

IRPJ.CSLL. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA.

A desclassificação da escrita contábil do contribuinte é medida extrema e excepcional de auditoria que somente cabível quando não há a apresentação dos livros fiscais, dos livros contábeis e dos demais documentos que fundamentaram os registros, de forma que tome a contabilidade totalmente imprestável para a fiscalização. A não entrega das notas fiscais, não justifica o arbitramento do lucro” (Acórdão nº. 1401-001.056 j. 08/10/2013)

“Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCRO. GLOSA DE CUSTOS.

Quando as irregularidades apuradas pela autoridade lançadora podem ser qualificadas e quantificadas, os valores apurados devem ser adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real vez que o arbitramento de lucro é uma medida extrema que se justifica somente quando impraticável o aproveitamento da escrita.” (Acórdão n.º. 1401-000.890 j. 07/11/2012)

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

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

Diante dos fatos narrados e diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, voto no sentido de não conhecer a preliminar de decadência e no mérito entendo que a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande-MS na sessão de 26/11/2013 não pode ser mantida, devendo ser excluído o arbitramento, por isso voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, revogando a decisão consubstanciada através do Acórdão nº 04-26.145, e, por conseguinte, exonerando a Recorrente da imposição tributária lastreada no arbitramento.

(assinado digitalmente)

Conselheiro André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Vencido

Voto Vencedor

Conselheiro Antônio Bezerra Neto, Redator para Formalização do Voto

Vencedor

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o redator designado para o voto vencedor não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos do arts. 17, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo as conclusões apresentadas pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento.

A seguir, a reprodução do voto.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser

formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos¹.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente argui que os lançamentos foram alcançados pela decadência e ainda que os pagamentos não foram considerados.

Compete antes de examinar as razões da defesa, analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública, que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício e a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador.

Por seu turno, comprovada a conduta dolosa qualificada pela sonegação, pela fraude ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 973.733/SC², cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF³. Caso ainda não transcorrido o prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, ainda que haja pagamento antecipado.

No presente caso, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo de início da contagem do prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador, uma vez que há pagamentos antecipados já foram considerados em

¹ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 973733/SC. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 12 de agosto de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF>. Acesso em: 26 ago. 2011.

³ Fundamentação legal: § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, art. 62-A do Anexo II do Regulamento Interno do CARF e art. 269 do Código de Processo Civil.

sede de decisão de primeira instância de julgamento. A intimação das exigências dos terceiro e quarto trimestres de IRPJ e de CSLL e no período de setembro, outubro, novembro e dezembro de PIS e da Cofins, todos do ano-calendário de 2004 foi efetivada em 14.09.2009.

Desse modo, não se verificou o transcurso do prazo legal de caducidade. Ademais não há qualquer pagamento remanescente a ser levado em conta, uma vez que os pagamentos antecipados já foram considerados em sede de decisão de primeira instância de julgamento. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos

cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é inválida pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal⁴.

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Acusando a intimação, o sujeito passivo protocolou em 19/08/2008 (fls. 05 a 15) pedido de prorrogação de prazo para apresentação dos arquivos magnéticos e logo em 22/08/2008 entregou livros, documentos e parte dos referidos arquivos (fls. 16 a 30).

Na última data acima, a Fiscalização lavrou Termo de Informação Fiscal acerca da continuidade do procedimento e concedendo a prorrogação para entrega dos arquivos magnéticos de 2005 a 2007 (fls. 31 e 32).

Já de posse dos livros e arquivos magnéticos afetos ao objeto principal do procedimento, foi lavrado o Termo de Intimação de 28/08/2008 (fls. 33 a 37),

o que provocou novo pedido de prorrogação de prazo, enviado por correio eletrônico a partir da Empresa de Contabilidade responsável pela escrituração (fls. 38 e 39), de modo que a Fiscalização respondeu por meio de Termo lavrado em 23/09/2008 (fls. 40 e 41), concedendo a prorrogação e comunicando o estágio do procedimento.

Em 17/10/2008 o sujeito passivo fez nova entrega parcial dos arquivos magnéticos (fls. 42 a 56), sendo que na mesma data e em 20/10/2008 protocolou dois novos pedidos de prorrogação de prazo (fls. 57 e 58), o primeiro para os arquivos magnéticos de 2006 e o segundo para a intimação de 28/08/2008.

Como resposta foi lavrado Termo de Informação Fiscal em 27/10/2008 (fls. 59 e 60) demonstrando o histórico da ação e concluindo que novas prorrogações não seriam concedidas.

⁴ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e

Dentro do prazo concedido foram entregues os arquivos magnéticos faltantes (fls. 61 a 68) e a Fiscalização lavrou, alguns dias depois, novo Termo informando sobre a continuidade do procedimento (fls. 69 e 70).

De posse dos livros comerciais e arquivos magnéticos completos, a Fiscalização executou as verificações obrigatórias previstas para o procedimento e lavrou o Termo de Intimação de 01/12/2008 (fls. 71 e 72).

Na mesma data foi emitido Termo de Intimação acerca de verificações atinentes a COFINS dos períodos de apuração de 2004 (fls. 73 a 82), com base em diligências feitas a partir de agosto/2008 junto aos principais fornecedores, apontando suposta omissão na escrituração de compras.

As intimações e as respectivas respostas desses fornecedores estão no ANEXO I (UM) deste processo.

Nesse ínterim, em 19/11/2008, havia sido protocolada resposta na ARF/SINOP, acerca do Termo de 28/08/2008 (fls. 83 a 84), repetida em 30/12/2008 (fls. 86 e 87).

No que tange à segunda intimação sobre COFINS 2004, acerca da falta de escrituração de compras, também foram protocoladas respostas em 30/12/2008 (fls. 85 a 87).

Respondeu que em levantamento feito após a substituição de contabilistas detectou-se a falta de escrituração e que as notas fiscais apontadas pela Fiscalização haviam sido lançadas no exercício posterior, segundo relação apresentada em meio magnético.

Por seu turno, a Fiscalização fez o rastreamento, por meio eletrônico, no ano de 2005, diminuindo as ocorrências quase pela metade (fls. 121 a 126).

Em 08/01/2009 foi lavrado Termo de Informação Fiscal para comunicar a continuidade do procedimento (fls. 88 e 89).

Complementando os esclarecimentos acerca da intimação sobre as diferenças apuradas no procedimento de verificações obrigatórias, foi protocolado documento em 19/02/2009 (fls. 127 a 130).

Às fls. 90/120 constam diferenças de PIS e COFINS apuradas no procedimento de verificações obrigatórias (Termo às fls. 71 e 72), sendo que com base nas respostas de 19/11/2008 e de 19/02/2009 todas essas diferenças desapareceram. É que no cálculo não foi considerado o saldo inicial dos créditos. Às fls. 130/131 constam anotações das divergências de IRPJ e CSLL que também não subsistiram depois de um exame mais cuidadoso.

De tudo que foi apresentado até então, não ficaram comprovados os aportes de recursos à conta caixa (fl. 36) cuja resposta deu conta de que os mesmos se referiam a partida mensal de todos os cheques emitidos, vez para pagamentos de títulos, vez para pagamentos de impostos, etc., citando até mesmo a legislação que lhe permite tal tipo de escrituração (fl. 84). Todavia, não apresentou o controle ou livro auxiliar que demonstrasse os lançamentos individuais para a perfeita conferência.

Caso não fosse apresentado o diário auxiliar, a Fiscalização poderia excluir os lançamentos não comprovados como efetivos aportes de recursos à conta caixa, redundando hipótese de omissão de receita prevista no inciso I do art. 281 do

RIR/99, a partir da recomposição do saldo de caixa e surgimento de saldo credor na escrituração ou arbitrar o lucro pela falta de apresentação dos livros da escrituração comercial, dentre os quais o diário auxiliar.

No entanto, em 04/02/2009 foi entregue em meio magnético o tal diário auxiliar, transmitido por correio eletrônico, visando à comprovação das operações do 1º semestre/2004, dentre as questionadas pela Fiscalização, que eram as mais volumosas.

O diário auxiliar não dava suporte aos registros mensais no diário, revelando operações de pagamentos de títulos em valores superiores aos constantes deste último, sendo lavrado o Termo de Intimação de 18/03/2009 (fls. 133 a 135) expondo os números e o histórico do caso.

Foi consignado no referido Termo que se confirmadas essas operações excedentes, as mesmas ficariam sujeitas à tributação por omissão de receitas, segundo dispõe o inciso II do art. 281 do RIR/99.

Ciente dessas circunstâncias, o sujeito passivo solicitou prorrogação de prazo por quinze dias em 06/04/2009 e por mais trinta dias em 22/04/2008 (fls. 136 e 137).

Em resposta, a Fiscalização lavrou o Termo de Informação Fiscal de 27/04/2009 (fls. 138 e 140) concedendo a prorrogação até 21/05/2009, cientificando da continuidade do procedimento e reiterando que a eventual exação tributária sobre as divergências apontadas recairia sobre o IRPJ e a CSLL com possíveis reflexos sobre PIS e COFINS.

Também em 27/04/2009 foi lavrado Termo de Intimação Complementar (fls.

139 e 141) para que, se fosse o caso, o sujeito passivo demonstrasse que a presunção legal de omissão de receitas não tinha suporte, ou seja, que os pagamentos excedentes aos registrados na escrituração comercial haviam sido feitos com outros recursos, não correspondentes à omissão de receitas.

No mesmo Termo foi exigida a apresentação dos livros auxiliares de 01/07/2004 a 31/12/2004.

Ao fim do prazo, em 21/05/2009, foram protocolados dois pedidos de prorrogação de prazo por sessenta dias (fls. 142 e 143) para cumprimento das intimações de 27/04/2009 e de 18/03/2004.

Antes da resposta da Fiscalização a tais pedidos, foram entregues em 02/06/2009 os livros auxiliares da escrituração relativos ao 2º semestre/2004, também em meio magnético (fl. 144), em atendimento parcial da intimação de 18/03/2009.

Em 15/06/2009 foi lavrado o Termo de Informação Fiscal (fls. 145 de 146) informando sobre a continuidade do procedimento, frisando pela terceira vez que a irregularidade em exame, se confirmada, seria base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com possíveis reflexos de PIS e COFINS, e prorrogando o prazo para apresentação das comprovações exigidas nos Termos de 18/03/2009 e de 27/04/2009 para 20/07/2009.

Nesse ínterim, o livro auxiliar do 2º semestre/2004 passou a ser examinado e confrontado com a escrituração comercial.

A diferença entre um semestre e outro é dissonante, ou seja, enquanto se vê no 1º excesso de pagamentos efetuados em relação aos escriturados, no 2º ocorre excesso de pagamentos escriturados em relação aos efetuados segundo o livro auxiliar.

No demonstrativo "PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS" (fl. 147), é possível observar que no 1º semestre foram pagos (diário auxiliar) R\$ 29.418.994,18 a mais do que o valor escriturado (Diário - Razão), ao passo que no 2º semestre foram escriturados (Diário - Razão) R\$ 34.814.906,01 a mais do que o efetivamente pago (diário auxiliar).

A primeira dedução aparente para isso seria que os pagamentos não escriturados no 1º semestre teriam sido no 2º.

Todavia, isso só seria possível se os valores do diário auxiliar fossem consistentes durante todo o período, mantendo o nível de compras esperado, o que não ocorreu de acordo com o que consta no demonstrativo acima citado e no demonstrativo "PAGAMENTOS CONSTANTES DO DIÁRIO AUXILIAR" (fl. 148), que numa amostra envolvendo os maiores fornecedores de mercadorias para o sujeito passivo, fica evidente que o diário auxiliar do 2º semestre não corresponde às operações totais do sujeito passivo - a diminuição no volume de pagamentos é anormal, totalmente discrepante em relação ao 1º semestre.

Nessa amostra, já se vê a primeira grande inconsistência do diário auxiliar: pagamentos de R\$ 2.753mil para dois fornecedores que já não estavam mais em atividade (fls. 149 a 152).

Consolidando esse raciocínio, no demonstrativo "EXAME DOS DADOS" (fl. 153), verifica-se que:

1 - A movimentação financeira é consistente durante todo o período, demonstrando que compras e vendas também foram;

2 - Contrariamente à afirmativa anterior, a receita bruta cresce estrondosamente no 2º semestre (de R\$ 25mi para R\$ 63mi) indicando a inconsistência da escrituração;

3 - No mesmo sentido, os pagamentos no diário auxiliar não acompanham o crescimento da receita bruta escriturada no diário (nem o crescimento dos pagamentos ali escriturados), denotando que tal livro auxiliar não reflete todas as operações, além, frise-se, de não dar suporte aos lançamentos mensais feitos no diário;

4 - Os saldos mensais do caixa não tem nenhuma distorção significativa;

5 - Os cheques saídos das contas de banco para conta caixa, utilizados para pagamentos de títulos (R\$ 58mi), apresentam consistência com os pagamentos escriturados somente no mês de abril, demonstrando a irregularidade quanto ao total de pagamentos escriturados (R\$ 71mi) - deixaram de sair do caixa R\$ 13mi por esses registros - e quanto ao total de pagamentos do diário auxiliar (R\$ 66mi) - foram escriturados R\$ 5mi a mais do que o que consta no diário auxiliar, revelando que a escrituração comercial não tem suporte no total de operações praticadas pelo sujeito passivo.

Até então, as alternativas para constituição do crédito tributário eram as seguintes:

1 - Ou o sujeito passivo comprova que os pagamentos excedentes, não escriturados no 1º semestre, foram feitos com recursos que não são receitas omitidas, ou fica caracterizada a omissão de receitas;

2 - Ou o sujeito passivo comprova que o diário auxiliar do 1º semestre não corresponde às operações reais, o que invalida a escrituração comercial e leva ao arbitramento do lucro, posto que não há base sólida para caracterizar a pretensa omissão de receitas. Aliás, vale ressaltar, que o diário auxiliar já não dá suporte aos valores escriturados no diário.

Todavia, encerrado o prazo para atendimento em 20/07/2009, nada foi apresentado.

Em 03/08/2009 foi lavrado o Termo de Informação Fiscal acerca dessa falta de atendimento, da continuidade do procedimento, e das alternativas acima enumeradas (fls. 154 e 155).

Nesse ínterim, a Fiscalização intimou os maiores fornecedores constantes no diário auxiliar, abrangendo o 1º e o 2º semestre, sendo que os documentos estão no já citado ANEXO I (UM), aproveitando informações obtidas quando das verificações atinentes à base de cálculo da COFINS, que era o escopo inicial desse procedimento.

Assim, com base nos documentos obtidos junto aos principais fornecedores foram gerados dois novos demonstrativos (fls. 156 e 157):

1 - "PAGAMENTOS CONSTANTES DO DIÁRIO AUXILIAR X TERCEIROS" que demonstra a inconsistência do diário auxiliar do 1º e do 2º semestre, onde na maioria dos casos não há coincidência. os valores informados pelos fornecedores, havendo tanto diferenças para maior quanto para menor; tal fato, aliado à constatação de registro no diário auxiliar de pagamentos a empresas já baixadas à época, efetuados para fornecedores;

2 - "PAGAMENTOS CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO X TERCEIROS" indicando, da mesma forma, que tanto no 1º quanto no 2º semestre a escrituração do sujeito passivo não reflete corretamente todas as operações realizadas no ano-calendário 2004, havendo informações dos fornecedores divergentes tanto para maior quanto para menor em relação aos valores escriturados.

Diante da total inconsistência da escrituração comercial fica configurada a hipótese arbitramento do lucro prevista no art. 530, inciso II, alínea "b" do RIR/99 (a escrituração revelou erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real).

Tanto é que para se chegar ao lucro real, a Fiscalização teria que intimar todos os fornecedores, conciliar todas as contas (bancos, caixa, contas a pagar, estoques, etc.), ou seja, refazer a escrituração de forma correta, que era obrigação do sujeito passivo (art. 251 do RIR/99).

Por fim, foi lavrado Termo de Intimação em 05/08/2009 (fls. 158 e 159), a fim de efetuar arrolamento de bens, sendo os elementos correspondentes autuados em separado.

II - Considerações Iniciais.

O sujeito passivo optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL no ano-calendário 2004 (fls. 160 a 232), exercendo a atividade de supermercado (CNAE

52.12-4/00), ficando sujeito a regime não-cumulativo para apuração da COFINS a partir do mês de fevereiro.

Constam pagamentos de IRPJ e da CSLL por estimativa.

A exação se baseia no lucro arbitrado, sendo amplamente demonstrado que a escrituração comercial apresentada não serve para dar suporte ao lucro real apurado pelo sujeito passivo, tampouco o diário auxiliar demonstra detalhadamente as partidas mensais lançadas a débito na conta caixa.

Tal irregularidade foi detectada a partir da intimação para que fossem comprovados vultuosos aportes de recursos à conta caixa. Particularmente no que se refere aos maiores valores, grafados na escrituração como “VLR REF. CHEQUE TÍTULOS”, seriam os cheques emitidos e contabilizados de forma cruzada na conta caixa, ou seja, saem da conta bancos e entram na conta caixa, sendo que todos os pagamentos, por sua vez, saem da conta caixa e baixam as obrigações ou entram como custo, despesa ou aquisições de imobilizado.

A fim de comprovar esses aportes, foi justificado que os respectivos lançamentos mensais tinham por base o diário auxiliar, a partir do qual a Fiscalização iniciou uma série de verificações na escrituração e efetuou várias intimações a terceiros, concluindo pela absoluta inconsistência da escrituração comercial apresentada.

Como a escrituração comercial faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados (art. 923 do RIR/99) e que a mesma é imprestável, a Fiscalização constitui os créditos tributários do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, ante a evidência de que a apuração de das duas últimas contribuições mencionadas foram incorretas, resultando não pagamento em todos os períodos de apuração mensais, à medida que os créditos, principalmente, e os débitos, apurados nas operações comerciais não refletem a integralidade das respectivas bases de cálculo.

Na seqüência dos dispositivos legais, reza o art. 924 do RIR/99 que “Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior”.

Como relatado, a Fiscalização demonstrou que os pagamentos registrados na escrituração não têm correspondência nem com o diário auxiliar nem com as informações obtidas junto aos fornecedores, tendo oportunizado ao sujeito passivo que produzisse contraprova para conciliar as divergências entre o diário auxiliar e o diário, fato que não aconteceu.

Considerando o período decadencial para constituição de créditos tributários, o IRPJ e a CSLL foram apurados a partir do 3º trimestre/2004, e PIS e Cofins a partir do mês de setembro/2004, posto que o prazo para a contagem é o do art. 150, parágrafo 4º, do CTN (Lei nº 5.172/1966).

III - Provas.

A escrituração foi entregue em meio magnético, estando de acordo com a DIPJ já referenciada no tópico anterior, com o Balancete gerado a partir dos dados magnéticos e com as Demonstrações Contábeis extraídas do Diário (fls. 233 a 261).

No Diário, na DIPJ e no Balancete extraído dos arquivos magnéticos da escrituração é possível verificar a coincidência do valor da receita bruta conhecida.

Os valores extraídos da escrituração para exame estão nos demonstrativos de fls. 147/153, 156 e 157, tendo sido comparados com as informações dos fornecedores de mercadorias revendidas pelo sujeito passivo, cuja documentação encontra-se no já citado ANEXO I (UM), além da constatação das graves inconsistências internas da escrituração comercial, a saber:

1º - As partidas mensais de valores debitados na conta caixa, com origem nas contas de bancos c/movimento, não têm diário auxiliar;

2º - O diário auxiliar apresentado, que seria para comprovação de que os débitos acima se referiam aos exatos valores pagos, não atingiu tal objetivo, havendo grande discrepância entre os valores de pagamentos constantes do referido diário auxiliar e o valor dos pagamentos feitos pela conta caixa;

3º - Na própria escrituração se verifica que a quantidade de débitos na conta caixa, oriunda das contas de bancos, que seria destinada ao pagamento de fornecedores, é menor do que os pagamentos efetuados a esse título, saídos da própria conta caixa;

4º - Na escrituração, dentre os maiores fornecedores verificados, não houve coincidência com os valores informados por tais fornecedores.

Também faço a juntada do ANEXO II (DOIS) contendo o diário auxiliar em meio magnético, entregue em formato "txt" pelo sujeito passivo, ordenando os pagamentos por data. Os arquivos magnéticos originariamente entregues pelo sujeito passivo no formato "txt" foram transformados no formato "xls" (planilha eletrônica) ordenando os pagamentos por fornecedores, donde se extraiu as informações para comparação com os valores escriturados no diário e com os valores informados pelos fornecedores.

Em razão dessas comparações, demonstrando que a escrituração comercial não retrata a integralidade e a exatidão das operações efetuadas pelo sujeito passivo e do fato inconteste de que o diário auxiliar não tem correspondência com os lançamentos mensais na conta caixa, constantes do diário, a alternativa foi o arbitramento do lucro por imprestabilidade da escrituração.

As partidas mensais e diárias escrituradas de forma resumida no diário, cuja amostra inicialmente exigida pela Fiscalização para que se fizesse a apresentação do diário auxiliar consta da fl. 36, correspondem ao total de R\$ 32.166.902,89 (fls. 262 e 263).

IV - Infrações à Legislação Tributária.

Os enquadramentos legais das infrações, das multas e dos juros constam dos Autos de Infração.

Em razão do arbitramento da base de cálculo do IRPJ, ocorrem os reflexos de CSLL, PIS e Cofins, sendo desprezados valores apurados e/ou pagos pelo sujeito passivo em outro regime de tributação, sem apresentação de escrituração que comprovasse a lisura de tal apuração, o que impede sua utilização para determinação da matéria tributável.

IV.1 - Receitas Operacionais - Revenda de Mercadorias.

À evidência de que os estabelecimentos do sujeito passivo são supermercados, em sua maioria, bem assim que as compras examinadas se referem a mercadorias industrializadas, adquiridas comumente para revenda nesses tipos de

estabelecimentos, conclui-se que a receita bruta conhecida é decorrente da atividade típica de supermercados.

No que concerne à aplicação da multa proporcional, a mesma foi de 75% sobre o valor do imposto e contribuições, posto que não foi caracterizada nenhuma das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, à medida que a base tributável é a receita bruta conhecida, constante da escrituração e declarada em DIPJ.

V - Apurações das Bases de Cálculo para Formalização da(s) Exação(ões) Tributária(s).

A receita bruta conhecida, a fim de compor as bases de cálculo mensais (PIS e Cofins) e trimestrais (IRPJ e CSLL) foram obtidas na DIPJ, coincidentemente com os valores da escrituração comercial apresentada em meio magnético e com o diário comercial registrado.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁵. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 inconstitucionalidade⁶.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo⁷. Os lançamentos de PIS, de CSLL e de COFINS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

⁵ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

⁷ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Processo nº 14098.000209/2009-92
Acórdão n.º **1401-001.408**

S1-C4T1
Fl. 964

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Redator para Formalização do Voto Vencedor