



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

Processo n° 10120.011385/2009-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-002.442 – 2ª Turma Especial
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria PERDCOMP
Recorrente PROPACE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2006

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE

O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou a escrituração a que estiver obrigado revelar evidentes erros ou deficiências que a tomem imprestável para a determinação do lucro real.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE NA ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO BIMESTRAL. NULIDADE.

A falta da exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação tributária dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal. A legislação não prevê o arbitramento do lucro quando a receita bruta é conhecida em qualquer base que não seja a trimestral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelso Kichel e Darci Mendes de Carvalho Filho que davam provimento parcial para afastar a solidariedade e ajustar o vencimento da obrigação, recalculando os juros de mora. O Conselheiro Nelso Kichel apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Darci Mendes de Carvalho Filho, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausente justificadamente o conselheiro Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira.

Relatório

Por economia processual e bem resumir os fatos adoto o Relatório da DRJ de Brasília (e-fls. 901 e segs.) que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo dos seguintes autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, lavrados em 27/10/2009 e regularmente notificados em 28/11/2009 (Edital às fls. 413), contra a empresa PROPACE INDUSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS S/A, CNPJ: 02.160.034/0001-79, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário a seguir discriminado, relativo ao ano-calendário de 2006, incluindo juros de mora calculados até 30/09/2009 e multa proporcional de 75%, assim apurados:

(...)

Conforme comprova a 22ª alteração contratual registrada na Juceg sob NIRE nº 52051355558, a partir de 11/11/2005 até 06/03/2006, a pessoa jurídica passou a ser administrada pelos senhores:

- 1. Pedro Paulo Gonçalves de Ávila, CPF nº 355.521.151-04;*
- 2. José Vicente Vieira, CPF nº 397.162.601-72;*
- 3. Milton Rui Jaworski, CPF nº 157.483.839-34;*
- 4. Antônio Augusto Fernandes Rapetti, CPF nº 392.891.099-04; e;*
- 5. Renato Antonio Almeida, CPF nº 539.302.239-53.*

Ante o exposto, com fundamento na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN art. 121 inciso II, art. 124 incisos I e II, art. 128 e art. 134 inciso VII, lhes foi atribuída responsabilidade solidária à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo em epígrafe, efetuou-se Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

O lançamento foi realizado por arbitramento do lucro, nos termos dos arts. 530, inciso II, alínea "b", inciso III e inciso VI e 535 do RIR, na medida em que a escrituração mantida pelo contribuinte foi considerada, pelo auditor fiscal, imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos seguintes erros e falhas:

Intimado a apresentar os livros Diário, Razão e Lalur do ano-calendário 2006, o contribuinte e seus responsáveis restringiram-se a apresentar os dois primeiros relativos ao período de janeiro a março de 2006 e o Lalur totalmente em branco.

As contas foram escrituradas no Razão sem qualquer ordenação, enquanto as normas contábeis exigem a apresentação em primeiro lugar das contas do ativo, em ordem decrescente de liquidez. Não há qualquer balancete ou balanço transcrito no Diário.

No tocante à opção por regime de tributação - lucro real anual, presumido ou arbitrado - verificou-se que:

a) Não houve pagamento de IRPJ relativo a qualquer fato gerador do ano-calendário 2006;

b) Nenhum débito de IRPJ daquele ano foi parcelado nem compensado; e

c) A DCTF restringiu-se a informar opção pelo lucro real anual, porém estava preenchida de maneira incorreta, o que não a transforma em instrumento hábil para validar a opção. Assim, não escolhido o regime, torna-se aplicável o lucro real trimestral como regra; entretanto, não foram apresentados os livros que permitiriam a apuração, bem como os livros de janeiro a março de 2006 se revelam como imprestáveis para cálculo dos tributos devidos.

Também foi apurado o PIS e a Cofins segundo o regime cumulativo.

Foi verificada omissão de receitas da venda de produtos de fabricação própria sem oferta à tributação.

Esclarece ainda, o auditor fiscal, que a documentação produzida comprova a dificuldade em dar ciência do início da ação fiscal à pessoa jurídica alvo da fiscalização, de modo que se tomou necessário intimar os sócios dirigentes da época de ocorrência dos fatos geradores. Não sendo possível chamar o contribuinte nem os sócios em seu domicílio fiscal, a empresa foi declarada inapta, com efeitos a partir de 19/01/2009, nos autos do processo administrativo nº 10120.004398/2009-97.

Apenas os ex-sócios José Vicente Vieira e Pedro Paulo Gonçalves de Avila apresentaram livros e documentos de interesse da fiscalização.

APURAÇÃO DO TRIBUTO

Constatou o auditor fiscal que os valores recolhidos dos tributos federais não guardam proporção com as vendas efetuadas (conforme comprovam os livros Registro de Saídas e Apuração de ICMS), sendo pagos valores inferiores ao devido.

Como a escrituração contábil do contribuinte apresentou-se inviável para apuração do lucro real anual ou trimestral, procedeu-se ao arbitramento.

Com base no Livro de Apuração do ICMS, selecionou-se as saídas onerosas de mercadorias promovidas pelo contribuinte e calculou-se a receita bruta mensal e trimestral.

Aplicadas as alíquotas de cada tributo e o adicional de imposto de renda, deduziu-se os valores confessados em DCTF chegando aos valores lançados de ofício. Os cálculos estão plenamente explicitados no anexo Demonstrativo de Apuração de Tributos.

Em face do arbitramento do lucro, o PIS e a Cofins foram apurados segundo o regime cumulativo.

IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA PROPACE

A empresa apresentou, em 16/12/2009, a sua impugnação acostada às fls. 469 a 497, alegando, em síntese:

Resenha da Medida Fiscal

Pela leitura do fundamento da autuação depreende-se a pretensão de cobrar tributo, juros e multa, incidentes sobre supostos rendimentos arbitrados, apesar da apresentação dos Livros Diário e Razão do exercício autuado.

Ocorre que, diferentemente do que fixado na autuação impugnada, a empresa do qual o Impugnante era diretor, não auferiu o lucro arbitrado pela fiscalização.

A empresa PROPACE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA. foi incorporada pela PROPACE EMBALAGENS LTDA. em razão de sua frágil situação econômica, o que evidencia que o lucro arbitrado pela Fiscalização foge completamente da realidade financeira da empresa em 2006.

Outrossim, a fiscalização não esgotou os meios que possuía em busca da verdade material tendo em vista que não realizou nenhuma diligência in loco a fim de analisar os documentos contábeis e limitou-se a desconsiderar os livros apresentados pela empresa autuada.

Conforme se depreende do relatório do auto de infração, os Livros Diário e Razão foram devidamente apresentados pelo contribuinte autuado, mas sequer foram apreciados pela fiscalização, o que evidencia a impropriedade da autuação.

Salienta que os diretores que foram indevidamente incluídos no pólo passivo, além de não terem incorrido em nenhuma hipótese de responsabilização dispostas no CTN, não foram sequer intimados a apresentar documentos contábeis ou ao menos participar da fiscalização, o que demonstra o cerceamento de defesa cometido pela Fiscalização e impõe a exclusão desses do pólo passivo da autuação.

DAS PRELIMINARES

Da indevida inclusão das pessoas físicas no pólo passivo

Pela leitura dos fundamentos legais estampados no auto de infração depreende-se que a inclusão das pessoas físicas no pólo passivo decorreu do disposto no art. 134, inciso VII do CTN, no entanto, resta claro pela leitura do dispositivo que a responsabilização das pessoas físicas pressupõe as seguintes situações:

- 1. Impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte;*
- 2. A responsabilização dos sócios só é possível no caso de sociedade de pessoas.*

No presente caso não estão configuradas nenhuma dessas situações, pois não há a impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte e não estamos diante de uma sociedade de pessoas a fim de possibilitar a responsabilização pelo inciso VII, do art. 134, do CTN.

Conforme se depreende pelo cartão de CNPJ e pela própria atuação, o contribuinte é uma empresa Limitada que foi transformada em Sociedade Anônima em 30.04.2006.

Para corroborar seu entendimento colaciona alguns julgados.

Destaca o fato de que as pessoas físicas citadas renunciaram ao cargo em 11.04.2007, razão pela qual o Impugnante não foi intimado a apresentar os documentos contábeis, o que faria certamente.

Caso tivesse sido intimado para participar do Mandado de Procedimento Fiscal, o Impugnante certamente poderia esclarecer detalhes sobre sua atuação na empresa e apresentar documentos que demonstrassem sua boa-fé. Porém, como os livros contábeis de 2006 foram solicitados para diretores que não estavam ocupando o cargo no período atuado, as diligências para apresentação de todos os documentos fiscais não foi feita de forma severa, a fim de comprovar o regular pagamento de tributos.

Ressalta que o inciso VII do art. 134 do CTN além de só ser aplicável aos sócios, que não era a situação do Impugnante, só pode ser aplicado subsidiariamente, caso o contribuinte não tenha bens o suficiente para saldar a dívida tributária.

Porém, os fiscais sequer compareceram à sede do contribuinte a fim de verificar a existência de bens passíveis de penhora, nem sequer realizaram busca nos estabelecimentos bancários para verificar se existem numerários em nome da empresa, o que impossibilita a imputação de responsabilidade pelo art. 134, inciso VII, do CTN.

Outro grave equívoco dos fiscais foi o enquadramento do impugnante como sócio, quando o mesmo ocupava cargo de diretor da empresa atuada, o que evidencia o superficial conhecimento da fiscalização sobre o funcionamento, os administradores e os bens da empresa atuada.

Torna-se imperiosa a necessidade de exclusão do impugnante do pólo passivo do presente auto de infração, tendo em vista que a empresa autuada não é uma sociedade de pessoas a fim de possibilitar a responsabilização pelo art. 134 do CTN, além disso, o Impugnante não foi sócio da sociedade autuada para ser enquadrado no inciso VII do art. 134, do CTN.

A exclusão do pólo passivo da autuação torna-se indispensável em virtude da ausência de comprovação da impossibilidade de pagamento de tributos pelo contribuinte autuado, posto que a responsabilidade tributária insculpida no art. 134, inciso VII do CTN é subsidiária e como não foram realizados atos tendentes a verificar a impossibilidade de pagamento do tributo pela sociedade autuada, resta impossibilidade a imputação de responsabilidade pelo art. 134 do CTN.

Portanto, torna-se indispensável a exclusão do impugnante da autuação.

Da impossibilidade de cobrança de multa de ofício.

Pela simples leitura do parágrafo único do art. 134, do CTN verifica-se que a responsabilidade limita-se a multa moratória.

Contudo, no presente caso, a fiscalização está imputando a multa de ofício ao Impugnante, o que é manifestamente ilegal.

Dessa forma, torna-se impossível a cobrança de multa de ofício do Impugnante em virtude da manifesta afronta ao parágrafo único do art. 134, do CTN.

Da impropriedade do arbitramento

A verificação concreta da infração é o primeiro passo que deve dar o fiscal rumo ao seu dever de prestar homenagem ao princ. pio da verdade material.

No presente caso, as alegações do fiscal autuante não estão fundadas na verdade material, tendo em vista que não foi realizada nenhuma diligência na sede da empresa autuada a fim de verificar a possibilidade de aferição do lucro real.

A fiscalização também não apurou a possibilidade de pagamento de tributos por parte do contribuinte autuado, posto que a responsabilidade ora imputada ao impugnante é subsidiária a do contribuinte, o que demonstra a insubsistência da autuação.

A postura passiva e a inobservância do Princípio basilar da verdade material são as principais causas dos equívocos cometidos pelo Fisco, que sequer fiscalizou os livros contábeis do contribuinte autuado ou ingressou na empresa para realizar a busca de documentos que possibilitassem aferir o lucro real, como seu poder de polícia lhe permite.

Portanto, caso o presente lançamento fiscal seja mantido sem se esgotarem os meios de que dispõe o Fisco no seu dever de busca da verdade material, restará autorizada uma arma perigosa na

mão de fiscais menos diligentes, autorizando que esses se mantenham inertes na apuração da verdade material.

Conforme consta do próprio relato do auto de infração, os Livros Diário e Razão de 2006 foram devidamente apresentados para a fiscalização, mas não foram analisados apesar de serem instrumentos que as empresas devem obrigatoriamente escriturar.

No que diz respeito ao Livro Razão ressalta que é documento de igual ou maior relevância que a DIPJ, cuja obrigatoriedade de sua escrita decorre do art. 259 do Regulamento do Imposto de Renda, que impõe a sua utilização para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Conforme se depreende do § 2º do art. 259 do RIR, caso o contribuinte deixe de apresentar o Livro Razão à fiscalização, o seu lucro será arbitrado pelo fisco, o que se trata, efetivamente, de severa penalidade.

No presente caso o Livro Razão foi devidamente apresentado à fiscalização, o que torna manifestamente improcedente o arbitramento do lucro realizado, isso porque tal livro é um instrumento eficaz para proceder à fiscalização. Nesse sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes.

No presente caso o Livro Razão foi devidamente apresentado à fiscalização, o que torna manifestamente improcedente o arbitramento do lucro realizado, isso porque tal livro é um instrumento eficaz para proceder à fiscalização. Nesse sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes.

Conclui-se que tanto os Livros Diário e Razão instrumentos cuja relevância e seriedade são atribuídas pela própria Receita Federal, não podendo esta, quando lhe convêm, se escusar a aceitá-los como provas.

Contudo, apesar da apresentação do Livro Razão esse não foi analisado pela fiscalização e o lucro foi equivocadamente arbitrado pela Fiscalização. Diz equivocadamente, pois a empresa atuada passava por péssima situação financeira e mesmo assim a fiscalização conseguiu arbitrar um lucro em relação ao exercício anterior.

A realização do arbitramento apesar da entrega dos Livros Razão e Diário afronta a própria jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes.

Torna-se imperiosa a necessidade de julgar improcedente a presente autuação, posto que os fiscais deveriam ter apurado o lucro real com base nos Livros Razão e Diário ou ao menos ter realizado a busca e apreensão de documentos na empresa atuada.

Nesse sentido, tendo em vista que os fiscais falharam com o seu dever de apurar a verdade material, o resultado final do lucro arbitrado pela fiscalização é completamente absurdo. Não há qualquer outra demonstração (ou mesmo tentativa) que permita

a real constatação de acréscimo patrimonial arbitrado pela fiscalização.

O fato gerador da obrigação tributária é uma verdade material; que deve ser provada no mundo fático. Não basta, pois, ao Fisco presumir porque o contribuinte não foi até sua sede explicar. O fisco detém o poder de polícia justamente para adentrar portas e buscar todos os documentos necessários para calcular a receita tributável.

A atividade do Fisco está condicionada aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade em todos seus espectros, seja na aplicação de alguma penalidade, seja na feitura de alguma exigência.

No caso em tela, não há nenhum respeito ao princípio da proporcionalidade, na medida em que a atuação arbitrou um lucro irreal do contribuinte apesar de ter meios de aferir o lucro real tributável.

Tal atuação não é razoável, e passa longe de ser proporcional.

Não pode o Fisco, revertendo todo o ordenamento jurídico pátrio, simplesmente apontar para o Contribuinte e dizer: todas as receitas advindas de suas vendas caracterizam-se como lucro, sem considerar as inúmeras despesas que são de responsabilidade das pessoas jurídicas. Não há qualquer proporcionalidade ou razoabilidade neste agir.

Demais disto, a observância dos princípios constitucionais nos processos administrativos, embora de forma até desnecessária, atualmente são imposições legais é o que dispõe o artigo 2º e incisos da Lei 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

Irrazoável se mostra a atuação do Fisco, que pretende arbitrar tributo supostamente devidos em razão da realização de vendas sem levar em consideração todas as despesas inerentes à atividade da empresa atuada.

Conclui que a atuação não possui substrato fático ou jurídico para se manter, constitui-se ainda em irrazoável e desproporcional, o que é expressamente vedado por nosso ordenamento jurídico.

Conclusão

Considerando a insubsistência das alegações trazidas no Auto de Infração ora impugnado, requer após sua tramitação normal da presente impugnação, com a devida produção das provas a seguir requeridas, seja:

1. Determinada a exclusão do impugnante do pólo passivo do auto de infração, em razão da disposto no art. 134, inciso VII do CTN aplicar-se tão somente no caso de sócios de sociedade pessoas; ou

2. Determinada a exclusão do impugnante do pólo passivo do auto de infração, em razão da disposto no art. 134, inciso VII do CTN, somente permitir a responsabilidade subsidiária, o que não restou comprovado; ou

3. Revisto o lançamento a fim de excluir a multa de ofício, conforme determina o parágrafo único do art. 134 do CTN; ou

4. Julgada improcedente a medida fiscal, por ser totalmente descabida a constituição de crédito tributário mediante o arbitramento quando o contribuinte apresentou os Livros Razão e Diário de 2006.

Requer, de toda forma, nos precisos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.239/72, a produção de prova técnica pericial, onde deverá ser demonstrada a origem dos valores apontados na autuação, devendo o Sr. perito nomeado, responder os seguintes quesitos:

1) É possível verificar o lucro da empresa contribuinte mediante a análise do Livro Diário e Razão?

2) A fiscalização apurou se a empresa autuada possuía meios de arcar com O débito tributário antes de imputar a responsabilidade subsidiária do Impugnante?

3) A contabilidade da empresa autuada pode ser refeita?

4) No crédito tributário que está sendo imputado ao Impugnante foi cobrada multa de ofício em nítida afronta ao parágrafo único do art. 134, inciso VII do CTN?

5) O Sr. Perito pode fazer mais algum comentário sobre as questões formuladas no sentido de fornecer um maior número de elementos para a elucidação do caso?

Requer ainda a sua intimação pessoal da decisão, no endereço supra, sendo que a sua intimação por qualquer outro meio, ainda que em Publicação pelo Diário Oficial, acarretará em nulidade absoluta. Neste sentido a lei 9.784/99, que regula, de forma específica,

O Processo Administrativo em âmbito federal, indica em seu artigo 26 que deve ser pessoalmente citado quando houver decisão proferida.

IMPUGNAÇÃO DE RENATO ANTÔNIO ALMEIDA e ANTÔNIO AUGUSTO FERNANDES RAPETTI

Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida apresentaram respectivamente, em 16/12/2009, suas impugnações acostadas às fls. 502/530 e 534/562.

Embora sejam duas peças distintas, verifica-se apenas uma pequena diferença entre as peças impugnatórias quando da indevida inclusão das pessoas físicas no pólo passivo, ocasião em que aduzem os Impugnantes:

Além disto, o ora impugnante, conforme se verifica pelo próprio auto de infração, em momento algum exerceu a atividade de sócio com poder de decisão.

Era, de fato, sócio, todavia sem qualquer poder de decisão. Para comprovar tal alegação, basta verificar o local de seu domicílio e o local onde a empresa exerce a atividade.

Quem exercia a atividade de administração da empresa era o Sr. Milton Rui Jaworski (CPF 157.483.839-34), e posteriormente o Sr. Cesar Antônio de Paula Silva (CPF 056.087.911-34).

As demais alegações são as mesmas apresentadas na impugnação ofertada pela empresa PROPACE, razão pela qual a ela nos socorremos.

IMPUGNAÇÃO DE PEDRO PAULO GONÇALVES DE ÁVILA e JOSÉ VICENTE VIEIRA

PEDRO PAULO GONÇALVES DE ÁVILA e JOSÉ VICENTE VIEIRA apresentaram, em 14/12/2009, a sua impugnação acostada às fls. 423 a 428, alegando, em síntese:

O fundamento de direito invocado no lançamento pautou-se pelas artigos 121, II; 124, I e II; 128 e 134, VII todos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional- CTN.

Os primeiros dispositivos tratam genericamente da responsabilidade tributária e o art 134, VII estabelece a responsabilidade decorrente de dissolução irregular da empresa. Não há menção ao artigo 135 do CTN.

Dos fatos

Em outubro de 2005 venderam sua participação societária e como a maioria dos compradores permaneciam parte do tempo no Paraná, os instrumentos de compra e venda tiveram que transitar por longos percursos, de modo que resta justificada a alteração contratual nº 23 ter ocorrido somente no início de março de 2006.

Destarte, o poder decisório se concentrava nas mão dos compradores e os vendedores permaneceram transitoriamente no quadro societário cumprindo o simples dever de repassar conhecimento (colaciona algumas CTPS onde consta assinatura diversa).

A sociedade continuou sua atividade econômica, assim, não há que se falar em dissolução irregular.

Também não há qualquer elemento nos autos que venha a configurar uso ou excesso de poderes, infração de lei e/ou contrato social - fatos dos quais poderia decorrer a transmissão de responsabilidade tributária.

Do direito

Uma vez adotada a teoria da responsabilidade subjetiva sem presunção de culpa, compete à Fazenda Pública o ônus de provar a dissolução irregular da sociedade, ou o uso de excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social praticada pelos ora apontados como responsáveis.

A obrigação de pagar tributos cabe à sociedade e não aos sócios; reforça a tese o fato de a obrigação constar no passivo da sociedade. A transferência da responsabilidade somente é viável, se o agente encobre a ocorrência do fato gerador ou diminui fraudulentamente as garantias do crédito tributário.

Para haver a efetiva transferência de responsabilidade amparada nos artigos 134 e 135 do CTN, deve ocorrer de maneira concomitante o exercício da administração ou gerência pelo sócio e a dissolução irregular da sociedade ou a prática, pelos responsáveis, de atos com excesso de poder e ou infração de lei ou contrato social.

Resumo

O lançamento restringiu-se a apontar a dissolução irregular da sociedade como geradora da transferência da obrigação de pagar tributo. A compra e venda configurou ato lícito e a unidade econômica continuou sua atividade no mínimo até dezembro de 2006.

Compete Fazenda Pública o ônus de comprovar excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social pelos apontados responsáveis e não há qualquer elemento hábil para comprovar ilícito, não configurando tais fatos o mero inadimplemento da obrigação de pagar tributo.

IMPUGNAÇÃO DE MILTON RUI JAWORSKI

Milton Rui Jaworski apresentou, em 04/01/2010, a sua impugnação acostada às fls. 458 a 465, alegando, em síntese:

Das razões da impugnação

Quanto a intimação para apresentação dos documentos da pessoa jurídica autuada

Está mencionado no contexto da intimação, que a exigência foi direcionada ao ora Impugnante, por que tanto o endereço da pessoa jurídica quanto do diretor administrativo e financeiro não estava servindo para o chamamento do contribuinte a fim de que aquela cumprisse as obrigações tributárias.

Em resposta, o Impugnante informou e comprovou, mediante juntada da Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 11 de abril de 2007 e registrada na Junta Comercial do Estado de Goiás sob o nº 52070452202, em 02 de maio de 2007, ter sido acolhida pelos acionistas da sociedade, naquela data, a renúncia feita pelos então diretores, dentre os quais consta o ora Impugnante, oportunidade em que os acionistas deram total quitação aos diretores afastados pela gestão até aquela data.

Em razão desse fato relevante, informou não ter a mínima condição de atender a solicitação da fiscalização, no tocante aos

livros fiscais e contábeis, uma vez que os mesmos ficaram em poder da pessoa jurídica, representada pelos seus atuais sócios e/ou diretores, conforme consta das alterações contratuais carreadas para os autos.

Também pouco pode se manifestar sobre as autuações, pois conforme comprovado e demonstrado, desde 11/04/2007 não possui qualquer vínculo com a sociedade, cujo afastamento se deu de forma regular, sem a ocorrência de extinção ilegal da empresa durante a sua gestão, muito menos, prova da prática de atos com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

Quanto a lavratura do Auto de Infração

O Impugnante tomou conhecimento das autuações constantes deste processo, sobre as quais pouco pode se manifestar, pois, conforme comprovado e demonstrado, desde 11 de abril de 2007, não possui nenhum vínculo com a sociedade, sendo que, por ocasião de sua renúncia, obteve aprovação integral de sua administração e, ao se afastar da sociedade, o fez de forma regular, não tendo ocorrido extinção ilegal da empresa, pelo menos durante sua gestão, como também, não ficou provado que este praticara atos com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Pelo que se constata dos autos, a solicitação de documentos pelo Sr. Auditor-Fiscal à pessoa do Impugnante, realmente era inviável, posto que estes se encontravam de posse de terceiras pessoas, as quais, acabaram por atender a pretensão fiscal, carreado para os autos todos os documentos solicitados, inclusive, aqueles referentes ao ano de 2006, como entradas e saídas estadual/interestadual, apuração de IPI/ICMS, Livro Diário e Razão.

Foi esclarecido pelos ex-sócios, Srs. José Vicente Vieira e Pedro Paulo Gonçalves de Ávila, "... que não obtivemos todos os documentos solicitados. Pois, no momento em que fomos buscar os documentos, estavam presentes no estabelecimento oficiais de justiça e fiscais realizando apreensão dos bens imobilizados e documentos fiscais e contábeis na sede da Empresa, devido a mesma estar em estado de falência e concordata."

Esta infomração, aliada ao fato de que, pelo menos parte dos documentos terem sido apresentados, por si só desautoriza o arbitramento para efeito de calcular os tributos devidos pela empresa, considerando que o arbitramento é medida extrema, que somente deve ser utilizada quando se está diante de um caso de absoluta impossibilidade de se calcular os tributos de outra forma.

E, ao que tudo indica, existem documentos suficientes para fazer uma revisão dos tributos declarados, sendo parte apresentada e outra em poder de oficiais de justiça e fiscais, não sabendo precisar se, neste último caso, eles se referem ao ano de 2006 ou a outro período.

No entanto, de qualquer forma, caberia o aprofundamento da investigação, e não o arbitramento direto, por ser esta providência sabidamente prejudicial ao contribuinte.

Da Responsabilidade tributária atribuída ao Impugnante

Conforme se vê no auto de infração, foram considerados como responsáveis tributários: Milton Rui Jaworski, Antônio Augusto Fernandes Rapetti, Renato Antônio Almeida e César Antônio de Paula Silva.

Está explicitado, ainda, que o Impugnante foi considerado responsável tributário, na qualidade de sócio da época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, de acordo com os arts. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II, art. 128 e art. 134, VII, todos do CTN.

Entretanto, o art. 134, VII do CTN somente permite a responsabilidade dos sócios no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Em hipótese alguma poderá se pretender a responsabilização em desfavor daquele sócio ou administrador que, anteriormente à dissolução irregular, já havia se retirado da sociedade.

Vê-se, então, que o Impugnante, na qualidade de ex-sócio somente responderia, solidariamente com a sociedade devedora, caso existisse de sua parte, atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Ou seja, a responsabilidade do administrador ou ex-administrador não é objetiva, mas sim subjetiva, visto que se deve observar o animus do agente para só então responsabilizá-lo ou não, solidariamente, por qualquer débito da empresa.

Logo, até prova em contrário, não se deve cogitar de coresponsabilidade de administrador ou ex-administrador, mormente em relação a débitos que não se originaram de sua gestão.

Colaciona julgados do Egrégio STJ, cujo teor das ementas representa o entendimento majoritário dos Juizes Singulares e Colegiados, comprovando que está sedimentada e atualizada a tese no sentido de que os sócios, diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas privadas so respondem pelos créditos tributários que resultem exclusivamente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Se o sócio/administrador somente pode ser demandado em condições especiais, quanto mais a pessoa física que já fez, não fazendo mais, parte da sociedade.

Pelo que consta da Ata de Assembléia geral Extraordinária realizada em 11 de abril de 2007 e registrada na Junta Comercial do Estado de Goiás sob o nº 52070452202, em 02 de maio de 2007, o Impugnante retirou-se da administração da sociedade, recebendo quitação pela sua gestão até aquela data.

É entendimento majoritário nos tribunais que a responsabilidade dos ex-sócios deve encontrar limitação nos artigos 1003 do código Civil e ainda no artigo 7º inciso XXIX da C.F.,

concluindo, pois que a responsabilidade do sócio que se retira da sociedade sobrevive por dois anos.

Além do mais, o Impugnante possuía apenas 01 (uma cota) de capital, ficando, pois, evidenciado, sua subordinação perante os demais sócios da sociedade.

Dessa forma, a exigência feita ao Impugnante no auto de infração impugnado é um verdadeiro absurdo; reside na imputação da responsabilidade sem prova, sem previsão legal, numa flagrante desobediência legal.

Do pedido

Requer seja a presente impugnação recebida e processada, para, ao final, ser julgada improcedente a ação fiscal, por ausência de infração fiscal, ou por nulidade formal - de qualquer forma - afastando a responsabilidade tributária do Impugnante, determinando-se, de consequência, a exclusão de seu nome, por ser medida de sã e serena justiça.

OUTRAS PETIÇÕES

Em 10 de outubro de 2011 foram juntados aos autos os Livros Razão de abril a dezembro de 2006, os Livros Diário de janeiro a dezembro de 2006 e balancete contábil de 2006.

Já em 12 de abril de 2012 juntou cópias da DIPJ 2007, DCTF 1º e 2º semestres de 2006 e DACON 2006.

Segundo o contribuinte PROPACE tais documentos seriam comprobatórios da situação financeira e contábil da empresa à época das autuações e revelam os equívocos da Autoridade Autuante quando do arbitramento que lhes foi impingido.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa PROPACE e pelos Srs. Pedro Paulo Gonçalves de Ávila, José Vicente Vieira, Milton Rui Jaworski, Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antonio Almeida, proferindo o acórdão nº 03-48.326 em 18/05/2012, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 28/02/2006

SUJEITO PASSIVO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RESPONSÁVEL. SOLIDARIEDADE

De acordo com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional - CTN o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária na qualidade de responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

São o solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE

O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou a escrituração a que estiver obrigado revelar evidentes erros ou deficiências que a tomem imprestável para a determinação do lucro real.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE NA ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Inacolhíveis são os pedidos de perícia, quando se destinam estes à produção de prova que não demanda conhecimento técnico especializado complementar.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 28/02/2006

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação ao imposto de renda acompanhar o lançamento da contribuição social a partir da mesma matéria fática.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 28/02/2006

INTIMAÇÃO. DOMICILIO TRIBUTARIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INDEFERIMENTO.

De acordo com o Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 que regulamentou o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as formas de intimação são: pessoal, por via postal, por meio eletrônico ou por edital.

As intimações pessoais, por via postal ou por meio eletrônico, não estão sujeitas a ordem de preferência.

As intimações são endereçadas ao domicilio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal, telegráfico ou por qualquer outro meio ou via por ele fornecido, para fins cadastrais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Juntaram recursos voluntários:

- a) a empresa Propace Indústria e Comércio de Embalagens SA;
- b) os responsáveis solidários Pedro Paulo Gonçalves de Ávila e José Vicente Vieira apresentaram recurso em conjunto;
- c) os responsáveis solidários Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antonio Almeida também apresentaram recurso em conjunto.

Não foi apresetnado nenhum recurso voluntário pelo responsável solidário Milton Rui Jaworski.

Todos os recursos apresentados contra o acórdão da DRJ de Brasília reiteraram os argumentos apresentados anteriormente por ocasião de suas impugnações, senão vejamos:

A – Recurso Voluntário apresentado pela Propace Indústria de Embalagens SA, em 22/08/2012 (fls. 916 a 933 e replicado nas fls. 934 a 951) / (e-fls. 987 e segs.)

As alegações da Recorrente em seu recurso voluntário estão no mesmo sentido que havia feito por ocasião de sua Impugnação, onde em apartada síntese é aduzido que:

- a) diferentemente do que foi fixado na autuação e convalidado pelo acórdão da DRJ em questão, a empresa não auferiu o lucro arbitrado pela fiscalização, sendo que o efetivo lucro pode ser aferido justamente da precitada documentação contábil.
- b) a empresa PROPACE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA. foi incorporada pela PROPACE EMBALAGENS LTDA. em razão de sua frágil situação econômica, o que evidencia que o lucro arbitrado pela Fiscalização foge completamente da realidade financeira da empresa em 2006.
- c) a fiscalização não esgotou os meios que possuía em busca da verdade material tendo em vista que não realizou nenhuma diligência *in loco* a fim de analisar os documentos contábeis e limitou-se a desconsiderar os livros apresentados pela empresa autuada.
- d) cabe ao Fisco buscar sempre a verdade material, porque caso o lançamento fiscal seja mantido sem se esgotarem todos os meios de prova, restará

autorizada uma arma perigosa na mão de fiscais menos diligentes, autorizando que esses se mantenham inertes na apuração da verdade material.

e) não cabe o arbitramento, pois os Livros Diário e Razão de 2006 foram devidamente apresentados para a fiscalização, mas não foram analisados apesar de serem instrumentos que as empresas devem obrigatoriamente escriturar. Ressalta que o Livro Razão é documento de igual ou maior relevância que a DIPJ, cuja obrigatoriedade de sua escrita decorre do art. 259 do Regulamento do Imposto de Renda, que impõe a sua utilização para as pessoas jurídicas tributadas com base na sistemática do lucro real.

f) o Livro Razão foi devidamente apresentado à fiscalização, o que torna manifestamente improcedente o arbitramento do lucro realizado, isso porque tal livro é um instrumento eficaz para proceder à fiscalização. Entende que o Livro Razão foi devidamente apresentado à fiscalização, o que torna manifestamente improcedente o arbitramento do lucro realizado, isso porque tal livro é um instrumento eficaz para proceder à fiscalização. Nesse sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes.

g) torna-se imperiosa a necessidade de julgar improcedente a presente autuação, posto que os fiscais deveriam ter apurado o lucro real com base nos Livros Razão e Diário ou ao menos ter realizado a busca e apreensão de documentos na empresa autuada. Entende que no caso em tela, não há nenhum respeito ao princípio da proporcionalidade, na medida em que a autuação arbitrou um lucro irreal do contribuinte apesar de ter meios de aferir o lucro real tributável.

Junta diversos julgados e ao fim pede a improcedência do auto de infração, ou, alternativamente a conversão do julgamento em diligência para análise dos documentos apresentados.

B – Recurso Voluntário apresentado por Renato Antônio Almeida e Antônio Augusto Fernandes Rapetti, em 23/07/2012 (fls. 885 a 915) – (e-fls. 938 e segs.)

As alegações desses Recorrentes em seu recurso voluntário em parte estão no mesmo sentido que havia feito por ocasião de sua Impugnação, restringindo suas alegações a que:

a) diferentemente do que foi fixado na autuação e convalidado pelo acórdão da DRJ em questão, a empresa não auferiu o lucro arbitrado pela fiscalização, sendo que o efetivo lucro pode ser aferido justamente da precitada documentação contábil.

b) o auto de infração é insubsistente no redirecionamento da autuação, pois estes não podem ser considerados como responsáveis tributários, haja vista que não há, nos autos, comprovação de comportamento fraudulento por parte destes, conforme preconizado pelo art. 135, III, do CTN;

Ao fim pleiteiam que caso não sejam acolhidas as suas alegações, que os autos retornem a delegacia de origem para que, com base na verdade material, seja recalculado o lucro com base nos livros fiscais apresentados.

C – Recurso Voluntário apresentado por Pedro Paulo Gonçalves de Ávila e José Vicente Vieira (fls. 965 a 976) – (e-fls. 1018 e segs.)

Também em apartada síntese a defesa dos recorrentes vão na linha de que a responsabilidade tributária é subjetiva, ou seja, exige a comprovação de ato praticado com dolo ou culpa. Entende que tal realidade é evidenciada pelos inúmeros julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, pelas decisões do CARF e pelas orientações constantes dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas da RFB e PGFN.

D – Diferentemente da fase de impugnação, não foi apresentado qualquer recurso por Milton Rui Jaworski

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, portanto dele conheço.

Trata-se de processo onde foram lavrados autos de infração em 27/10/2009 de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e regularmente notificados em 28/11/2009, contra a empresa Propace Indústria a Comércio SA, CNPJ nº 02.160.034/0001-79, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2006, incluindo juros de mora calculados até 30/09/2009 e multa proporcional de 75%. Além disso foram apontados como responsáveis solidários: Pedro Paulo Gonçalves de Ávila, CPF nº 355.521.151-04; José Vicente Vieira, CPF nº 397.162.601-72; Milton Rui Jaworski, CPF nº 157.483.839-34; Antônio Augusto Femandes Rapetti, CPF nº 392.891.099-04; e Renato Antonio Almeida, CPF nº 539.302.239-53.

Tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários foram citados e, quando julgaram oportuno, apresentaram suas defesas contendo suas respectivas alegações.

Foi aplicada corretamente a presunção de ter a sociedade encerrado irregularmente suas atividades. Isso porque diversas decisões já foram tomadas e a matéria encontra-se pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) através da Súmula nº 435, *in verbis*:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

No caso em baila, a busca pela verdade material foi o mote do lançamento, considerando que a autoridade fiscal se dirigiu à sede da empresa e não obteve êxito em encontrá-la, seguindo o rito processual, encaminhou por via postal o Termo de Início de Ação Fiscal, que foi devolvido com informação de “mudou-se”, ainda que tal endereço constasse do cadastro da RFB junto ao sistema CNPJ.

O auditor fiscal também intimou, sem sucesso, os sócios constantes do quadro societário da empresa e informados no sistema CNPJ.

De sorte que se encontrava desatualizada a situação cadastral da empresa junto a RFB, cuja atualização é de sua única e exclusiva responsabilidade, assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 213. Quando o contribuinte transferir, de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município, a sede de seu estabelecimento, fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195).

Tal mandamento encontra-se disciplinado na IN RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, vigente à época do procedimento fiscal:

Art. 22. É obrigatória a comunicação pela entidade de toda alteração referente aos seus dados cadastrais.

§ I “No caso de ato sujeito a registro, a comunicação de que trata o caput deverá ocorrer até o último dia útil do mês subsequente à data do registro da alteração.

(...)

Art. 23. A alteração de dados cadastrais da entidade deverá observar o disposto no art. 8º. z

Parágrafo único. Na hipótese em que a solicitação se refira à alteração sujeita a registro, deverá ser juntada ao DBE cópia autenticada do ato comprobatório dessa alteração, devidamente registrado.

Pelo relato fiscal, o contribuinte mudou de endereço, alterou seu quadro societário, sem, contudo, informar à Receita Federal, de modo que a fiscalização somente pôde prosseguir após o recebimento do ofício nº 0615/2009-SG, de 29/01/2009 (fls. 24) onde foram disponibilizadas, pela Junta Comercial do Estado de Goiás, cópias do Contrato Social e alterações, ainda assim, só obtive o retorno dos sócios José Vicente Vieira e Pedro Paulo Gonçalves de Ávila (fls. 56 a 58), ocasião em que deixaram de apresentar os livros de registros de entradas do ano-calendário 2006, os livros Diário e Razão do ano-calendário 2006 (de abril a dezembro) e as notas fiscais de saída de março de 2005.

É de se concluir que a autoridade fiscal em momento algum deixou de buscar a verdade material.

Assim, após as inúmeras tentativas de intimar o contribuinte e seus sócios e tendo recebido apenas parte da documentação solicitada, esta foi, então, analisada, resultando no arbitramento ora efetuado. Veja o relatado:

“Razão do arbitramento no(s) período(s): 02/2006

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

- Intimado a apresentar os livros Diário, Razão e Lalur do ano-calendário 2006, o contribuinte e seus responsáveis restringiram-se a apresentar os dois primeiros relativos ao período de janeiro a março de 2006 e o Lalur totalmente em branco.

- Além disto, as contas foram escrituradas no Razão sem qualquer ordenação, enquanto as normas contábeis exigem a apresentação em primeiro lugar das contas do ativo, em ordem decrescente de liquidez. Não há qualquer balancete ou balanço transcrito no Diário.

No tocante à opção por regime de tributação - lucro real anual, presumido ou arbitrado - verificamos que:

a) não houve pagamento de IRPJ relativo a qualquer fato gerador do ano-calendário 2006,

b) nenhum débito de IRPJ daquele ano foi parcelado nem compensado,

c) a DCTF restringiu-se a informar opção pelo lucro real anual, porém estava preenchida de maneira incorreta, portanto não se transforma em instrumento hábil para validar a opção.

Não escolhido o regime, torna-se aplicável o lucro real trimestral como regra; entretanto, não foram apresentados os livros que permitiriam a apuração, bem como os livros de janeiro a março de 2006 se revelam como imprestáveis para cálculo dos tributos devidos. Diante do exposto, com fundamento no art. 530, inciso II, alínea "b", inciso III e inciso VI do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, arbitramos o lucro da pessoa jurídica fiscalizada, e apuramos o PIS e a Cofins segundo o regime cumulativo.

Isto posto, segundo o relato da autoridade fiscal, o arbitramento do Lucro se fez necessário tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte era imprestável para a determinação do Lucro Real.

No tocante ao arbitramento, destacamos que conforme determinação expressa pelo CTN (artigo 44) a base de cálculo do imposto de renda é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Assim também define o RIR, vejamos:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V, correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º)

Neste diapasão, se a escrituração contábil é imprestável para a determinação do lucro real, se o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e

documentos da escrituração comercial e fiscal ou se não mantiver em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas o Livro Razão, manda o RIR que se proceda ao arbitramento do lucro, *in 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. 19:

I - 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;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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;

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

A obrigação do contribuinte, se quiser manter-se dentro dos regimes de apuração do lucro real e do lucro presumido, é a de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal (artigos 251 e 527 do RIR/1999); e tal obrigação não é resultado de mero diletantismo legislativo, mas resultado do fato de que a apuração da matéria tributária, naqueles regimes de tributação, é feita no âmbito, justamente, da escrituração, para depois ser transcrita nas declarações a serem apresentadas ao órgão fazendário.

Nunca é demais esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 do CTN, que assim versa:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ao lavrar auto de infração, o auditor fiscal fica inteiramente adstrito aos termos da lei, sua liberdade de ação é mínima: verificada a ocorrência de ato ilícito, compete-lhe necessariamente proceder à autuação, para que se cumpra a exigência fiscal ou para que se

lhe impugne no prazo devido. Por conseguinte, a lavratura de auto de infração é forma de exercício do Poder Vinculado, pois é a lei que confere à Administração Pública o poder para a prática de tal ato, determinando os elementos e requisitos indispensáveis à sua fonnalização.

Assim se manifestou a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, através do acórdão nº 107-09.513:

ARBITRAMENTO DO LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO - O arbitramento dos lucros é medida extrema sim, por isso foi tomado no presente caso, pois apesar das inúmeras intimações à fiscalizada esta somente apresentou parte da documentação solicitada. E em relação à parte apresentada a fiscalização mostra que não reúne as condições necessárias para sustentar apuração pelo lucro real, mormente pela falta de contabilização de expressiva movimentação bancária o que, por si só, já a torna imprestável, nos termos da legislação de regência. 1º Conselho de Contribuintes / 7ª Câmara / Publicado no DOU em: 24.03.2009.

As receitas levadas à apuração do lucro arbitrado foram retiradas de documento do próprio contribuinte (Livros de Apuração do ICMS), documento estes cujo conteúdo o contribuinte não contesta ou contradita em sua impugnação. Sobre o acima exposto, é de se trazer o disposto no art. 532 do RIR, *in verbis*:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Por todo o exposto até aqui o procedimento de realizar o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal estaria correto, contudo não atendeu às próprias disposições de apuração da base de cálculo, gerando a sua nulidade.

A autoridade fiscal com intuito de repartir responsabilidades, achou por bem dividir a conduta em dois autos, sendo o segundo tratado no processo administrativo nº 10120.011382/2009-31 o qual também tramita neste Conselho. O presente compreendeu o período de 01/01/2006 a 28/02/2006, sendo o segundo aplicável ao restante do ano-calendário.

A repartição do lançamento da forma como foi feita, embora tenha gerado uma praticidade para atribuição de responsabilidade solidária, viola frontalmente o modo como a base de cálculo do lucro arbitrado deve ser apurada nos casos em que a receita bruta é conhecida, a esclarecer, **trimestral**.

O procedimento de fracionar o fato gerador de acordo com as alterações na composição societária da pessoa jurídica não tem respaldo legal. Não há fato gerador bimestral de IRPJ/CSLL, não há fato gerador por lucro arbitrado ocorrido em 28 de fevereiro, e nem há obrigação tributária referente a IRPJ/CSLL sobre lucro arbitrado com vencimento em 30 de março.

A data de ocorrência do fato gerador de IRPJ/CSLL está prevista em lei e não pode ser modificada a critério da autoridade lançadora.

E não cabe ao CARF ajustar/corriger nem a data do fato gerador objeto de lançamento, nem a data de vencimento da obrigação tributária, que repercute, entre outros aspectos, no cômputo de acréscimos legais.

Ainda é oportuno registrar que o próprio critério utilizado pela autoridade lançadora para fracionar o fato gerador de IRPJ/CSLL nos trimestres do ano-calendário 2006, visando atribuir responsabilidade tributária a terceiros, ou seja, a alteração da composição societária da pessoa jurídica, não subsistiu no julgamento do processo nº 10120.011382/2009-31, que abrangeu operações realizadas de março/2006 a dezembro/2006, conforme a ementa do acórdão nº 1302-001.322:

ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE LALUR.

Torna-se inevitável o arbitramento do lucro, quando é apresentado Lalur em branco, o que equivale à sua não apresentação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFASTADA.

Sem que se configure as hipóteses do art. 135, III, do CTN (infração à lei ou ao contrato social), não há como responsabilizar pessoa que já não era sócio da sociedade no momento em que houve a liquidação. Inaplicável o art. 134, VII, do CTN, para responsabilizar sócios se, à época da liquidação, a sociedade já era uma sociedade de capital.

Naquele outro processo não foi mantida nem mesmo a responsabilidade tributária de terceiros, que deu causa ao (já) indevido fracionamento do fato gerador.

A base legal - RIR/99, art. 530 - já encontra-se transcrita no voto, sendo o *caput* elucidador para a presente questão.

Isso porque, embora não tenha sido suscitado em nenhuma das defesas apresentadas, a falta da exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação tributária dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal. Para que o crédito tributário seja constituído com base na aferição indireta da base de cálculo dos tributos em questão é necessário que a autoridade lançadora motive o procedimento adotado, demonstrando os valores apurados, indicando os critérios e parâmetros utilizados e o fundamento legal que autoriza o arbitramento, bem como mencione o Auto de Infração lavrado.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Declaração de Voto

Conselheiro Nelso Kichel.

Dirijo do voto condutor do acórdão que, de ofício, declarou a nulidade dos autos de infração do IRPJ e da CSLL (reflexo), exonerando o crédito tributário.

Entendo que não há vício no lançamento fiscal que pudesse inquiná-lo de nulidade.

O lançamento tem correta descrição dos fatos, determinação da matéria tributável e enquadramento legal pertinente.

Não há nulidade se não há prejuízo à defesa, na linha do adágio *pas de nullité sans grief*.

Vale dizer, o princípio “pas de nullité sans grief” conduz a julgar que as irregularidades formais e materiais, sanadas de algum modo, ou irrelevantes pela sua extensão e natureza, via de regra, não devem anular o ato de lançamento.

No caso, a autoridade administrativa de lançamento aplicou o regime de apuração do lucro arbitrado, pela falta de apresentação dos livros contábeis/fiscais por parte do sujeito passivo.

O lucro arbitrado é de apuração trimestral.

A matéria tributável é a receita bruta do período trimestral.

Os autos tratam do lançamento de ofício do período de apuração: 1º trimestre/2006.

No regime do lucro arbitrado as despesas são irrelevantes, pois o escopo é a receita bruta. O coeficiente para determinação do lucro arbitrado é aplicado diretamente sobre a receita bruta.

Na apuração trimestral, o fato gerador da exação fiscal ocorre no último dia do respectivo trimestre, não se podendo antecipar, nem postergar a data do fato gerador.

Entretanto, como as despesas do período não interferem na apuração do IRPJ e da CSLL, pois o que importa são apenas as receitas; logo, nada impede que se possa apurar o lucro arbitrado parcial mensalmente, pois, no final do trimestre, o somatório das parcelas mensais será o próprio lucro arbitrado do trimestre.

Como visto, não há empecilho, ou óbice, para que se apure o lucro arbitrado parcial mensalmente, desde que o somatório das parcelas mensais coincida com o somatório do

lucro arbitrado do respectivo trimestre, e respeitada a exigência da exação fiscal somente a partir do fato gerador, ou seja, a partir do último dia do respectivo trimestre.

Pois é.

No caso, houve o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado parcial sobre a receita bruta de janeiro e fevereiro/2006 nos presentes autos, e quanto à receita bruta do mês de março 2006 houve a apuração do lucro arbitrado parcial no processo 10120.011382/2009-31 (processo conexo). O somatório das parcelas do lucro arbitrado parcial coincide justamente com o lucro arbitrado trimestral.

Ora, como demonstrado, está sendo exigido via auto de infração, neste processo e no processo conexo, justamente as parcelas parciais dos valores do imposto e da contribuição que no somatório coincidem com o lucro arbitrado trimestral apurado sobre a receita bruta do 1º trimestre/2006 (fato gerador em 31/03/2006).

A única irregularidade existente no lançamento de ofício do crédito tributário objeto destes autos, que é sanável de ofício pelo julgador por se tratar de mera inexatidão material, diz respeito ao prazo de início da contagem dos juros de mora, pois deve ser observado que o fato gerador ocorreu em 31/03/2006, e não 28/02/2006.

Quanto à imputação de responsabilidade solidariedade passiva dos antigos proprietários, realmente incabível no caso, pois os responsáveis solidários arrolados deixaram a empresa em fev./2006, e a empresa foi dissolvida irregularmente, anos depois, ou seja, em 2009; logo, não tem plausibilidade jurídica essa imputação de responsabilidade solidária aos antigos sócios, pois não deram causa à dissolução irregular.

Por conseguinte, voto para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a solidariedade passiva e manter os autos de infração do IRPJ e da CSLL.

É como voto.

Nelso Kichel

(assinatura digital)