



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

Processo nº 10240.000313/2010-79
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1401-000.260 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 08 de agosto de 2013
Assunto IRPJ
Recorrentes TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, CONVERTER o julgamento em diligência. Vencido o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (Relator), nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Redator Designado

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04/09/2015. Da mesma maneira, tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto vencedor.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Sergio Luiz Bezerra Presta, Antonio Bezerra Neto, Victor Humberto da Silva Maizman, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra o acórdão nº 01-20.546, proferido pela Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação.

Por descrever os fatos com a riqueza de detalhes necessária para a compreensão da controvérsia, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ:

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receitas de revenda de mercadorias.

O lucro do contribuinte foi arbitrado em razão (i) da falta de apresentação dos livros e documentos de sua escrituração e (ii) da apresentação de documentos fiscais inidôneos.

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício, qualificada e agravada, de 225 %.

Extraio ainda do Termo de Verificação de Infração Fiscal que:

[...]

5. JUSTIFICATIVA DAS PENALIDADES APLICADAS A conduta do sujeito passivo, conforme item 3., demonstra ânimo de fraude, pois inseriu elementos inexatos em seus livros fiscais, utilizando-se de documentos inidôneos e/ou inexistentes, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, conforme declarado pela Gerente Administrativa, Contadora e outras pessoas com vínculos com a empresa e/ou sócios. Acrescente-se, por relevante, que tais fatos estão também inseridos em contexto de declaração falsa do efetivo valor pago por mercadorias importadas, conforme autos da “Operação Titanic” e respectivos processos compulsados, já informado no item 3.2.2 deste Termo.

Simultaneamente, procurou omitir e ocultar, de forma deliberada, o conhecimento do Fisco em relação a fatos geradores de tributos, adotando conduta dissimulada ao declarar apreensão de documentação/escrituração contábil, por parte de autoridade policial/judicial. Ressalte-se que as Intimações continham orientações claras para a empresa - caso realmente estivesse apreendida a escrituração/documentação pendentes de entrega à Fiscalização - solicitar cópias às autoridade policial/judicial. Porém, tal providência foi sequer tentada pela empresa.

Assim, está perfeitamente justificada a imposição de multa qualificada e gravada, conforme previsão no § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

[...]

7. CONCLUSÕES

As provas obtidas e constantes do Processo do qual faz parte este Termo, permitiram concluir que:

1. A melhor base de cálculo possível de ser utilizada como receita bruta no arbitramento é aquela que o próprio sujeito passivo declarou ao Fisco Estadual, conforme Anexo II a este Termo, haja vista o interesse da própria empresa em assim proceder, em função de Termo de Acordo com aquele Fisco, no sentido de obter benefício fiscal no ICMS devido na saída das mercadorias. Também, pela ampla legislação que alicerça o aproveitamento da receita declarada pelo contribuinte ao Fisco Estadual, para sustentar o lançamento de ofício pelo Fisco Federal.

Relativamente aos Códigos Fiscais de Operação (CFOP), informados na GIAM/ICMS e adotados como base de cálculo no auto de infração do qual faz parte este Termo, ressalte-se que, devido às declarações da própria Gerente Administrativa, da Contadora e outras duas pessoas com vínculos com a empresa e/ou sócios da empresa fiscalizada, foram considerados também como tributáveis aqueles relativos às operações de remessas para demonstração/exposição/conserto.

2. O método adotado para apurar a base de cálculo dos tributos devidos sobre o lucro, nos anos- calendário de 2005, 2006 e 2007, foi o "arbitramento do lucro" haja vista estar perfeitamente configurada as hipóteses previstas no art. 530 do Decreto 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), ou seja, em 2005 e 2006 a escrituração apresentada foi desconsiderada, por inservível para apurar lucro real e, em 2007, não foi apresentada escrituração alguma.

O montante de IRPJ calculado como devido por arbitramento teve compensado os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF, de acordo com os períodos consignados nas declarações (jan/ago/set/out/dez - 2006 e jul/ago/set - 2007).

Em função do arbitramento do lucro, fica o contribuinte cientificado das providências a serem adotadas para as correções necessárias no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

3. As Contribuições Sociais apuradas pela pessoa jurídica originalmente no regime não-cumulativo, em razão da opção de apuração do Imposto de Renda com base no lucro real formalizada e demonstrada através da entrega da DCTF passam, em função do arbitramento de ofício do Imposto de Renda, a serem devidas no regime cumulativo no período objeto de arbitramento. Da mesma forma que o IRPJ, foram compensados os valores das Contribuições declaradas em DCTF, porém limitados aos valores calculados como devidos e no período em que houve tal declaração (janeiro/2006).

4. Caracterizou-se a necessidade de aplicação de multa qualificada e agravada, conforme devidamente explicado no Item 5. deste termo, haja vista a conduta da empresa ao utilizar documentos fiscais inidôneos em sua escrituração, assim como deixar de atender diversas intimações, evidenciando descaso premeditado com a Fiscalização da Receita Federal do Brasil, não se vislumbrando outra intenção senão atrasar e embaraçar a continuidade do procedimento fiscal.

5. Tipificou-se a responsabilidade solidária do sócio ADRIANO MARIANO SCOPEL, pois as declarações por escrito de sua Gerente Administrativa foram no sentido de que as Notas Fiscais inidôneas, geralmente adquiridas de terceiras pessoas sem a efetiva

contraprestação de fornecimento de bens e/ou serviços, tinham como objetivo justificar pagamentos feitos com cheques da empresa TAG Importação e Exportação de Veículos Ltda, relativos a bens/despesas cujo beneficiário real era somente a pessoa física do sócio.

A responsabilidade solidária foi materializada em Termo de Responsabilidade Solidária.

[...]

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 19/03/2010 (fls. 78).

Também foi responsabilizado pelo cumprimento da obrigação tributária o sócio da pessoa jurídica, ADRIANO MARIANO SCOPEL, CPF 076.693.607-47, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 001 (fls. 79-80), entregue em 20/03/2010 (fl. 81).

O responsável solidário apresentou sua impugnação em 22/04/2010 (fls. 305-341), na qual alega em síntese que:

Do arbitramento

1. A fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa com base apenas nos depoimentos de FERNANDO COUTO, MAURENICE GONZAGA, ALDENIR PORTELA e FABIANO FURTADO, constantes do inquérito policial, sem sequer se preocupar com a veracidade das informações destes;

2. Os depoimentos foram colhidos sem assistência de advogado, o que por si derruba todo o lançamento vez que se os depoimentos, prestados sem inquérito e sem observância do contraditório, são imprestáveis para respaldar a condenação criminal (art. 155 do CPP), também são imprestáveis para respaldar o lançamento tributário;

3. O arbitramento só é válido se for efetuado na forma do art. 148 do CTN;

4. O arbitramento é um procedimento excepcional que só pode ser utilizado quando os documentos e informações prestados pelo contribuinte não mereçam credibilidade. O que não ficou demonstrado. Ao contrário, as informações fornecidas ao fisco estadual foram utilizadas para fundamentar o lançamento;

5. Ademais, a maioria dos interrogatórios prestados só dá conta de irregularidades na emissão de algumas notas fiscais específicas. Assim, se admitido o arbitramento, ele só deveria abranger os períodos onde ocorreram as supostas irregularidades;

6. Por tais razões, o arbitramento, assim como o Termo de Responsabilidade Solidária, deve ser declarado nulo;

Da multa de ofício

7. Meros depoimentos prestados em fase de inquérito, desacompanhados de advogados, e durante o período de prisão temporária do depoente, não servem para comprovar a fraude que motivou a qualificação da multa (150%);

8. Uma vez que os documentos solicitados ao contribuinte foram apreendidos por ordem da Justiça Federal, era ônus do fisco diligenciar os órgãos federais competentes a fim de obter a referida

documentação, nos termos do art. 37 da Lei nº 9.784/99. Razão porque descabido o agravamento da multa;

9. O arbitramento também não autoriza o agravamento da multa;

10. O conselho de contribuintes afirma não ser insuficiente para justificar o agravamento a circunstância do contribuinte deixar de apresentar tempestivamente os livros fiscais e contábeis de escrituração obrigatória;

11. A insuficiência da resposta do contribuinte não justifica o agravamento da multa, nos moldes pretendidos pela exação;

Do regime de apuração do IRPJ e das contribuições

12. A descon sideração da opção do contribuinte pelo Lucro Real e a transferência ao regime da não-cumulatividade do PIS e COFINS, desrespeita o art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Da bitributação

13. Mesmo que se admita que as mercadorias (carros) constantes das notas fiscais de saída para demonstração, exposição e conserto, não retornariam ao contribuinte, não se pode tributar estas operações, sob pena de tributar duas vezes o mesmo fato, porque no momento da venda dessas mercadorias era emitida uma nova nota fiscal de revenda da mercadoria.

O contribuinte encaminhou, por via postal, sua impugnação ao lançamento (fls. 424-473), em 22/04/2001 (fls. 824-825), na qual, em outras palavras, apresenta os mesmos argumentos do responsável solidário e ainda acrescenta:

Do arbitramento

14. Ficara impossibilitada de apresentar os documentos solicitados em razão da apreensão destes determinada pela Justiça. Que pediu restituição da coisa apreendida, todavia esta ainda se encontra em poder da Justiça Federal do Espírito Santo;

15. Não há nos autos a expressa motivação para a descon sideração da documentação contábil da recorrente;

16. No caso de considerar inaproveitáveis os documentos apresentados pela recorrente, caberia à fiscalização utilizar-se de outros documentos e diligências para demonstrar a imprestabilidade da escrituração contábil;

17. A provas obtidas em interrogatórios policiais não podem ser utilizadas para outras finalidades que não as penais;

18. O inquérito policial utilizado fundamentar o lançamento está sedimentado em dados coletados em interceptações telefônicas, cuja utilização é restrita à investigação criminal e instrução penal;

19. Não há provas que as mercadorias saídas para demonstração/exposição/concerto foram, de fato, comercializadas;

Da multa de ofício

20. A multa aplicada viola é inconstitucional pois viola os princípios do não confisco e da proporcionalidade;

21. Não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta da recorrente;

22. O arbitramento do lucro e aplicação simultânea da multa representa uma “dupla penalidade”;

Dos juros moratórios

23. As taxas de juros SELIC cobradas são inconstitucionais por ofenderem os princípios da legalidade, da isonomia e da segurança jurídica. Ilegais, por estarem definidas em circulares do BACEN. Anti-isonômicas, por não permitir que os contribuintes deixem de pagar imposto para aplicar no mercado, o que é um erro pois muitos não pagam o imposto porque não tem recursos. Inseguras, por serem modificadas de acordo com as conveniências do Executivo;

Da instrução processual

24. Pede (i) prazo de 60 dias para apresentar dos documentos mencionados na impugnação e (ii) nomeação de perito contábil para analisar os documentos apresentados.

É o relatório.

Submetida a Impugnação à apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, esta proferiu o acórdão nº 01-20.546 (fls. 859/878), assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas em casos concretos não se constituem em normas gerais. Inaplicável, portanto, a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO. O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. O arbitramento do lucro é medida necessária quando o contribuinte, sob intimação, não apresenta os livros exigidos para apuração do lucro real ou presumido, conforme o caso.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

MULTA QUALIFICADA. Comprovada a intenção dolosa do contribuinte de omitir suas receitas tributáveis, com o fim de impedir, ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve-se aplicar a multa qualificada sobre os tributos decorrentes da receita omitida.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. Cabível a majoração da multa de ofício pela metade quando a pessoa jurídica, por intermédio de seu administrador, não presta os esclarecimentos necessários para o bom andamento do procedimento fiscal.

JUROS. TAXA SELIC. Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar argüição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR. Cabível a atribuição da responsabilidade solidária aos empregados, prepostos, procuradores, diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorrem de infração dolosa à lei ao tempo que aqueles exerciam poderes de gestão sobre as atividades desta.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

Ementa:

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. VEDAÇÃO. As empresas tributadas com base no lucro arbitrado não se submetem ao regime da não-cumulatividade, instituído pela Lei nº 10.833/2003.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

Ementa:

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. VEDAÇÃO. As empresas tributadas com base no lucro arbitrado não se submetem ao regime da não-cumulatividade, instituído pela Lei nº 10.637/2002.

Inconformada com o acórdão proferido pela DRJ, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, no qual reiterou os fundamentos da sua impugnação e que, neste momento, passa a ser analisado por esta Turma Julgadora.

É o relatório.

Voto 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.

Os recursos preenchem as condições de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Recurso de Ofício

Como detalhado no relatório, a instância *a quo* cancelou os autos de infração referentes aos anos calendários de 2005 e 2006 em função de não restar configurada a hipótese de arbitramento do lucro.

Basicamente, o arbitramento do lucro referente aos anos-calendário de 2005 e 2006 foi fundado na imprestabilidade da escrituração para apurar o lucro real e identificar a movimentação bancária.

Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal as razões pelas quais o Auditor Fiscal entendeu que a escrituração referente aos anos calendário de 2005 e 2006 eram imprestáveis:

Os depoimentos de testemunhas que afirmaram ter havido a escrituração de despesas inexistentes, subfaturamento de vendas nos documentos fiscais e simulação do retorno das mercadorias saídas sob o CFOP 6912, 6914 e 6915 (remessas para demonstração, exposição ou reparo);

A significativa diferença entre a receita declarada ao Fisco Estadual, por meio da Guia de Informação e Apuração Mensal do ICMS e Guias de Liberação de Mercadorias Estrangeiras e a receita declarada ao Fisco Federal;

A falta de comprovação dos eventuais serviços prestados nas operações de saídas de “remessa para teste”.

Em relação à impossibilidade de arbitramento do lucro referente aos anos calendário 2005 e 2006, transcrevo abaixo e acolho os fundamentos da instância *a quo* mantendo o cancelamento do auto de infração neste particular:

A respeito das despesas do sócio da pessoa jurídica, não foi apresentada pela fiscalização qualquer outra prova material (notas fiscais, recibos, etc.), além das provas testemunhais, que permitam assegurar a ocorrência do ilícito, menos ainda mensurar o impacto da irregularidade na determinação do lucro real. É que, para desprezar a escrituração fiscal com base nesse argumento, é imprescindível que se demonstre que a recorrência da irregularidade é de tal monta que torne impossível a apuração do resultado do exercício. O que definitivamente não restou demonstrado nos autos.

No que tange a simulação das saídas de mercadorias para demonstração, exposição ou reparo, também não há provas materiais do ocorrido, além das provas testemunhais.

A falta de atendimento da intimação para justificar as saídas de “remessa para teste” não serve de prova da comercialização da mercadoria. Leva no máximo a falta de comprovação da operação, deixando incerto a efetividade ou a natureza da operação. Assim, sendo a venda de mercadoria um fato que aproveita ao fisco, fica ao encargo deste o ônus de sua comprovação. Do contrário, estar-se-ia imputando ao sujeito passivo o ônus de provar a inexistência de um fato não comprovado, uma verdadeira prova diabólica.

Outrossim, de acordo com a razão social da empresa “TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA”, parece que a principal atividade do sujeito passivo é a comercialização de veículos importados. De efeito, não parece razoável que haja vendas dos veículos sem as respectivas notas fiscais de venda, quando, salvo melhor juízo, o registro do veículo tem como requisito a apresentação destes documentos.

O subfaturamento das notas fiscais, em si, também não está comprovado. Todavia, uma expressiva omissão de receita pode ser um elemento corroborador do fato testemunhado e suficiente para justificar o arbitramento do lucro. Ocorre que receita omitida comprovada pela fiscalização é inexistente (ano 2005) ou insuficiente (ano 2006) para justificar o arbitramento. É o que se depreende da análise da Tabela 1.

Tabela 1 – Percentual da receita omitida (valore em R\$)

Ano	Receita apurada e comprovada (GIAM)	Receita Declarada (DIPJ)	Percentual da receita omitida
2005	-	-	-
2006	10.967.437,25	9.644.250,46	12,06%

Assim, pelas razões acima considera-se não comprovada a imprestabilidade da escrituração fiscal do contribuinte, relativa ao ano-calendário 2005 e 2006, e, portanto, insubsistente o arbitramento do lucro referente a estes períodos.

Por conseguinte, a exigência dos créditos de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2005 e 2006, deve ser considerada improcedente por erro na identificação da base de cálculo do fato gerador do lançamento.

Deixa-se de apreciar os demais argumentos relacionados à imprestabilidade da escrituração por haverem perdido seu objeto.

Diante desses fundamentos, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O arbitramento do lucro relativo ao ano calendário de 2007 foi fundamentado na falta de apresentação da escrituração (art. 530, III), cuja hipótese remete ao fato de o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

A instância *a quo* entendeu por bem manter o arbitramento relativo ao ano calendário de 2007 sob o seguinte argumento: no que tange a falta de apresentação dos livros contábeis, relativos ao ano calendário 2007, a recorrente não traz prova da apreensão judicial destes livros. Ou seja, não comprova a impossibilidade de apresentação dos livros. Pelo que, cabível o arbitramento do lucro, nos termos do art. 47, III, Lei nº 8.981/95.

Entretanto, a Recorrente afirma que estava impossibilitada de apresentar à fiscalização a documentação exigida, tendo em vista a apreensão judicial de diversos documentos e computadores.

Compulsando os autos (fls. 112 a 150), verifica-se o cumprimento de várias ordens judiciais emanadas pelos Mandados de Busca e Apreensão direcionados à Recorrente, seus sócios e outras pessoas jurídicas a ela relacionadas.

Todos os Mandados de Busca e Apreensão tiveram por escopo a busca e apreensão de documentos e tudo o mais quanto tenha relação com os crimes em apuração (crime de evasão de divisas, contra o sistema financeiro nacional, de falsidade ideológica, contra a ordem tributária a incolumidade pública e a fé pública, além da lavagem de bens e capitais).

Conforme pode ser constatado do Auto de Apreensão e Circunstanciado de Busca, às folhas 114 a 118, foi apreendido o seguinte material na sede da Recorrente:

1. Disco rígido, marca Western, Digital, Modelo WD800, S/N, WMAM9A646138, 80 0 GB (SERVIDOR);
2. Disco rígido, marca Samsung, Modelo SP0411N PZZCVAN1A70777, 40 0 GB (computador Fernando Operacional);
3. Disco rígido, marca Western, Digital, Modelo WD800, S/N, WMAM9A646138, 80 0 GB (gaveta externa computador Fernando);
4. Disco rígido, marca Samsung, modelo SP0411N, S/N, PZZCX5N1B70232, 40 0 GB (computador Rodolfo).
5. Disco rígido, marca Maxtor, modelo STM38021SAS, S/N: 60Z3RNZN, 60 0 GB (computador Marcos Vinicius - operacional);
6. Disco rígido, marca Samsung, modelo SP08002N, S/N, PZCDY9D1C40089, 80 0 GB (computador Denise);
7. Disco rígido, marca Western, Digital, Modelo WD740, S/N, WMAKE 1881611, 74.3 GB (computador Adriano – conectado);

8. Disco rígido, marca Western, Digital, Modelo WD800, S/N, WMAMD1609715, 80 0 GB (computador Adriano - Desconectado);
9. Disco rígido, marca Maxtor, modelo diamondmax plus 8, S/N E13Q922E, 40.0 GB (computador Maurenice – Financeiro);
10. Disco rígido, marca Maxtor, modelo 6V080E0, S/N, V221PVG, 80.0 GB (computador Maurenice - Financeiro);
11. 05 (cinco) caixas arquivo contendo processos de importação da empresa TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA. (SALA OPERACIONAL);
12. Caixa de CD contendo 04 (quatro) CD-Rs (com um deles contendo a inscrição GLOBAL);
13. Pendrive Kingston, modelo DTI/1GB, capacidade de 1GB, com numeração CN 05250704183-301 A00LF;
14. 11 (onze) fichários contendo diversas notas fiscais da empresa TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (sala operacional);
15. 3 (três) fichários contendo documentos diversos (sala operacional);
16. 01 (uma) caixa arquivo contendo notas fiscais e documentos diversos (sala operacional);
17. 01 (uma) pasta contendo certificados de veículos diversos (sala operacional);
18. 01 (uma) pasta contendo comprovantes de depósitos e documentos diversos (sala operacional);
19. 01 (uma) caixa arquivo contendo notas fiscais diversas (emitidas para empresa TAG) e documentos diversos (sala operacional);
20. 04 (quatro) caixas arquivo contendo documentos diversos de importação (sala operacional);
21. 09 (nove) caixas arquivo contendo documentos diversos de importação, referentes a comprovantes de importação, processos de veículos, comprovantes de pagamentos de compradores, comprovantes de operações de câmbio e demais documentos referentes a importação de diversos produtos (sala operacional);
22. 05 (cinco) caixas arquivo, com documentos retirados do arquivo (móvel de aço com pastas suspensas) da sala da Maurenice, contendo comprovantes de pagamento, comprovantes de depósitos em conta, emissão de TED para outras contas e gastos em geral;
23. 06 (seis) caixas arquivo, com documentos retirados da sala da Maurenice, contendo comprovantes de pagamento, comprovantes de depósitos em conta, emissão de TED para outras contas, boletos bancários emitidos pela empresa

TAG, relatórios de notas e demais despesas, processos de importação, cópias de cheques emitidos e gastos em geral.

Pela relação de materiais e documentos descrita no Auto de Apreensão e Circunstanciado de Busca, é possível verificar que a Recorrente restou impossibilitada de realizar sua escrituração em relação ao ano calendário de 2007, tendo em vista que foram apreendidos documentos que revelavam a receita da empresa (notas fiscais), os seus custos e suas despesas (documentos de importação, comprovantes de pagamento, de emissão de TED, de depósitos).

Faz-se necessário destacar que a busca e apreensão de todo material relacionado acima ocorreu em 07.04.2008, data em que a empresa poderia não ter finalizado a escrituração contábil conforme as regras definidas pela legislação de regência, referente ao ano calendário de 2007, evento que a todo momento foi ressaltado pela empresa durante o processo de fiscalização.

Neste ponto, incumbe ressaltar que a legislação não prevê data limite para elaboração da escrituração contábil (Livro Diário e Razão). Entretanto, como na DIPJ deve ser informado o número das folhas do Livro Diário em que o balanço estaria transcrito, o número do próprio Livro Diário, bem como o número de registro do Livro, conclui-se que os livros deveriam estar escriturados até o prazo de entrega da DIPJ (apesar de não haver norma específica determinando esse prazo).

O prazo de entrega da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2007, exercício 2008, era até o último dia útil do mês de junho de 2008 (art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 849/2008). É dizer: no dia da apreensão dos documentos a empresa poderia não ter concluído sua escrituração contábil.

Diante dessa situação, quando a Recorrente foi intimada do Termo de Início de Fiscalização (07.08.2008 – fl. 86), alertou à Autoridade Fiscal (fl. 91) que estava sendo investigada pela Polícia Federal e que foram apreendidos *diversos documentos desta empresa tais como livros fiscais, notas fiscais e dados utilizados para elaboração de documentos contábeis (inclusive HD'S – onde acreditamos estarem as informações que V.Sa almeja), ainda encontram-se apreendidos em depósito judicial, motivo pelo qual pleiteou-se, perante o mesmo juízo, dois incidentes de RESTITUIÇÃO DE COISA APREENDIDA, respectivamente sob os números 2008.50.01.009456-3 (requerente Adriano Scopel – Doc. 02) e 2008.50.01.013189-4 (requerente TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA. Doc. 03).*

Apesar do pleito, a Recorrente não obteve êxito na restituição de coisa apreendida, e, assim, os documentos e materiais apreendidos continuaram no processo investigativo.

Empenhando-se na fiscalização que ensejou a lavratura dos autos de infração em discussão, a Autoridade Fiscal expediu Ofício de nº 038/2009/GAB/DRF/PVO, no qual requereu à Procuradora da República *com o objetivo de imprimir celeridade aos procedimentos, otimizando tempo e força de trabalho, e, ainda, proporcionar maior certeza relativamente à identificação de omissão de receitas, de bens para arrolamento e de sujeitos passivos solidários, solicitados a Vossa Excelência verificar a possibilidade junto à Justiça federal no Espírito Santo de serem fornecidas cópias dos documentos contábeis/fiscais*

apreendidos de interesse ao escopo da Fiscalização, bem como os respectivos arquivos digitais, relativos ao período de 2005 a 2007 (fls. 164 e 165).

Em resposta ao pleito da Autoridade Fiscal, o Ministério Público requereu à d. Juíza que fosse autorizado à Delegacia da Receita Federal em Porto Velho-RO a obtenção de cópias dos documentos contábeis/fiscais, bem como dos respectivos arquivos digitais, apreendidos na empresa TAG IMP. EXP. LTDA, na ocasião do cumprimento dos mandados de busca e apreensão expedidos no bojo dos autos do IPL 138/2008 (tal como requerido no ofício em anexo), para fins de subsidiar eventuais procedimentos administrativos fiscais que, futuramente, poderão também contribuir com as investigações levadas a efeito nos presentes autos (fl.167).

Em despacho exarado na própria petição, o Juiz federal Pablo Coelho Charles Gomes deferiu o requerimento em 30.03.2009.

Assim, dando andamento à Fiscalização, os Auditores Fiscais Pedro Eugênio Barbosa Machado e Nemer Bosco Damous compareceram na Vara Criminal da Seção Judiciária do Estado do Espírito Santo e, conforme consta no Ofício nº 95/2009/GAB/DRF/PVO (fl. 176), *compulsaram os autos do Processo acima referenciado, no período de 18 a 21 de maio de 2009, com o objetivo de verificar documentos que possam constituir provas de infrações fiscais.*

E, analisando os autos, solicitaram a obtenção de cópias para conclusão dos trabalhos fiscais, conforme se verifica do pleito transcrito (fl. 176):

2.A análise documental realizada pelos Auditores Fiscais, relativamente à pessoa jurídica domiciliada no Estado de Rondônia, resultou na tabela anexa onde estão relacionadas as folhas dos respectivos Processos cujas cópias seriam de grande importância à conclusão dos trabalhos de auditoria fiscal.

3. Assim, com o objetivo de racionalizar os procedimentos administrativos decorrentes, solicitamos ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES designar servidor para comparecer a essa Vara para receber tais documentos e enviar para esta Unidade.

A extração das cópias solicitadas na fl. 177 foi deferida (fl. 179).

Em prosseguimento à Fiscalização, a Autoridade Fiscal intimou a Recorrente a apresentar as Guias para Liberação de Mercadorias Estrangeiras sem Comprovação de Recolhimento do ICMS – GLME (Termo de Intimação nº 004, fl. 210) e comprovar, mediante documentação fiscal hábil e idônea, o histórico das contas a seguir: Adiantamentos a Fornecedores, Custo das Mercadorias Importadas Revendidas, Outros Custos com Importação, Serviços Prestados por Terceiros, Despesa com Pessoa, Revenda de Mercadorias Importadas, relativas aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

Em resposta, a Recorrente alertou que *os documentos solicitados do ano calendário 2007 não poderão ser encaminhados devido à retenção dos documentos contábeis em Ação da Polícia Federal (ocorrido em ABRIL/2008) e que até o momento não foram devolvidos a empresa. O mesmo se procede com as notas fiscais de ENTRADA e SAÍDAS de 2005/2006 e 2007 que também foram retidas na referida ação fiscal e até o momento não foram devolvidas (fl. 218).*

Diante da referida resposta, a Autoridade Fiscal encaminhou o Ofício nº 306/2009/GAB/DRF/PVO ao Juiz Federal da 1ª Vara Criminal da Seção Judiciária do Espírito Santo, informando e solicitando (fls. 225 e 226):

Meritíssimo Juiz,

Conforme observado nos documentos referenciados, os Auditores Fiscais responsáveis pela condução de ação fiscal na empresa TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA., compulsaram autos de Processos e formularam relação para obter cópias de documentos que poderiam subsidiar/constituir provas de infrações fiscais.

Durante os trabalhos de auditoria fiscal, constatou-se omissão de receita à tributação. No entanto, o quantum devido depende do regime de tributação a ser observado no caso concreto (art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000, de 26/03/1999).

Acontece que empresa sob fiscalização reiteradamente declara ser impossível atender às intimações para entregar parte da escrituração contábil/fiscal e o total das notas fiscais, haja vista que tais documentos foram objeto de apreensão e que teria solicitado a restituição – inclusive para atender às Intimações da Receita Federal -, conforme Processo 2008.50.01.013189-4.

Por ocasião da estada dos Auditores Fiscais nesta Vara Criminal tal Processo não foi compulsado, vez que já estava “baixado” – conforme se pode observar na “consulta processual”.

Isto posto, solicitamos a V.Exa mandar informar se persiste a apreensão dos Livros Diários e Razão (2007) e, especialmente, Notas Fiscais emitidas pela e para a empresa sob fiscalização.

Caso positivo, solicitamos que seja indicado o local onde tais documentos se encontram para que possamos deslocar Auditor-Fiscal com o objetivo de obter cópias, haja vista a proximidade de que tais fatos geradores sejam fulminados pela decadência.

Caso negativo, solicitamos informação a respeito da data de devolução e a qualificação do responsável pelo recebimento para que possamos adotar as providências cabíveis em relação à empresa fiscalizada.

Em cumprimento ao Ofício nº 306/2009/GAB/PVO, o Ministério Público Federal encaminhou cópia do Relatório de Análise de Documentos e Mídias apreendidas na sede da empresa Recorrente, conforme se verifica na folha 230.

O Relatório de Análise de Documentos e Mídias (fls. 234 a 267) detalha alguns documentos relativos ao ano de 2007 e ressalta que diversos documentos, principalmente mídias digitais, foram encaminhados para perícia e não consta qualquer menção do conteúdo de tais arquivos.

Não houve mais tentativa de obtenção das informações relativas ao ano-calendário de 2007, lavrando-se, em seguida, o Auto de Infração.

Diante do conjunto probatório que pôde ser analisado, verifica-se que a Recorrente, perante a apreensão de todos os documentos relacionados no Auto de Apreensão e Circunstanciado de Busca, às folhas 114 a 118, estava impossibilitada de realizar a escrituração contábil relativa ao ano calendário de 2007, uma vez que foram apreendidos documentos que revelavam a receita da empresa (notas fiscais), os seus custos e suas despesas (documentos de importação, comprovantes de pagamento, de emissão de TED, de depósitos).

Verifica-se, ainda, que a Recorrente diligenciou e tentou obter tais documentos por meio de Restituição de Coisa Apreendida, sendo obstada pelo juízo.

Neste cenário, não vislumbro a possibilidade de a Recorrente cumprir com as exigências fiscais, já que estava, por determinação judicial, impossibilitada de realizar sua própria escrituração contábil relativa ao ano-calendário de 2007.

Lado outro, a Autoridade Fiscal tentou diligenciar para obter os documentos relativos ao ano calendário de 2007 perante o juízo criminal. Entretanto, não conseguiu acessar os autos que, conforme relata no Ofício nº 306/2009/GAB/DRF/PVO, o processo “estava baixado”. Em função disso, solicitou informações ao Juiz sobre os documentos relativos ao ano-calendário de 2007. Em resposta, obteve acesso apenas ao Relatório de Análise de Documentos e Mídias (fls. 234 a 267) que detalha diversos documentos e afirma que as mídias estavam em procedimento de perícia.

É dizer: a Recorrente comprovou que a documentação necessária à escrituração contábil relativa ao ano calendário de 2007 fora apreendida. Comprovou, ainda, sua intenção em obtê-las mediante procedimento de restituição de coisa apreendida, que fora indeferido.

Diante desse cenário, questiono: qual seria o procedimento a ser adotado pela Recorrente que teve sua documentação, bem como mídias digitais apreendidas e não restituídas durante a fiscalização? Penso que as Autoridades Fiscais deveriam ter se empenhado em acessar a documentação apreendida, o que foi franqueado pelo juízo criminal. Ocorre que no comparecimento à Vara Criminal não conseguiram acessar os autos. Deveriam, então, se esforçar para alcançar essa documentação e não simplesmente arbitrar o lucro da Recorrente pelo fato de o processo não se encontrar na Vara quando da presença dos auditores.

Poder-se-ia, ainda, alegar que, diante da situação narrada, a Recorrente deveria realizar o auto arbitramento para apurar sua própria base de cálculo, já que estava sem acesso a seus documentos contábeis? Penso que não.

Primeiramente porque é direito do contribuinte ver o imposto sobre a renda incidindo sobre a verdadeira grandeza do seu aumento patrimonial¹ e, havendo possibilidade de ser determinado e comprovado, o lucro real deve servir de base de cálculo para apuração do imposto sobre a renda. Dessa forma, não há como admitir que, nessa situação, o contribuinte deveria ser obrigado a arbitrar o seu lucro, sem que tenha concorrido para qualquer causa de arbitramento.

Neste ponto, salienta-se que, é também direito do Fisco lançar o tributo sobre a base real de acréscimo patrimonial do contribuinte, *pois este é o verdadeiro substrato econômico que se constitui no fato gerador do imposto*.

É neste sentido que Alberto Xavier ensina que não basta uma simples dificuldade ou maior onerosidade do exercício do dever de investigação, em decorrência de vícios isolados da escrita, para exonerar o Fisco do cumprimento de seu dever funcional, autorizando-o desde logo ao recurso ao instituto do arbitramento. Enquanto essa possibilidade subsiste, deve o Fisco prosseguir no cumprimento do seu dever, seja qual for a complexidade e o custo de tal investigação.² Como doutrina Ricardo Mariz de Oliveira, o fato de haver na Lei Complementar as hipóteses de definição da base de cálculo do imposto sobre a renda de forma real, presumida e arbitrada *não pode significar que a lei comum tenha liberdade arbitrária de adotar a renda real, arbitrada ou presumida, ao seu talante. E nem deve animar qualquer defensor de que a lei pode dizer o que quiser quanto ao que seja renda tributável, agora sob o pretexto de que o lucro pode ser presumido ou arbitrado, porque mesmo estes critérios de quantificação têm sólidos preceitos que os iluminam e que cerceiam os abusos e os devaneios.*

Conclui, portanto, *que há preceitos implícitos nesse dispositivo – hauridos da totalidade do ordenamento jurídico – que atribuem a primazia da renda real para ser, por excelência, a base de cálculo do imposto e que dirigem a ação do legislador ordinário quanto às circunstâncias em que as outras duas bases podem e devem ser adotadas.*

Isso porque, o lucro arbitrado é o que mais se distancia da capacidade contributiva. Dessa forma, há de ser reconhecido o direito subjetivo de o contribuinte ter seu patrimônio usurpado em seu real acréscimo. Lado outro, reconhece-se também um direito de a Fiscalização tributar – quando for possível – o real acréscimo patrimonial do contribuinte (desconstituindo um auto arbitramento quando for possível a apuração do lucro real).

Ademais, o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99) apenas prevê a possibilidade de auto arbitramento na hipótese de ser conhecida a receita bruta, conforme se depreende dos artigos citados abaixo:

CAPÍTULO II

BASE DE CÁLCULO

Arbitramento pelo Contribuinte

Art.531. Quando conhecida a receita bruta (art. 279 e parágrafo único) e desde que ocorridas as hipóteses do artigo anterior, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto correspondente com base no lucro arbitrado, observadas as seguintes regras (Lei nº8.981, de 1995, art. 47, §§1º e 2º, e Lei nº9.430, de 1996, art. 1º):

I - a apuração com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada, ainda, a tributação com base no lucro real relativa aos trimestres não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangidos por aquela modalidade de tributação;

II - o imposto apurado na forma do inciso anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento de cada período de apuração.

Além de a hipótese de auto arbitramento ter como requisito o conhecimento da receita bruta, o artigo do RIR/99 que especifica a base de cálculo do arbitramento quando não conhecida a receita bruta impõe sua determinação por meio de procedimento de ofício. Confira-se:

Base de Cálculo quando não conhecida a Receita Bruta

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

Assim sendo, entendo incabível o auto arbitramento já que os documentos comprobatórios da receita bruta estavam apreendidos na investigação policial.

Improcede, também, o arbitramento por meio do lançamento de ofício quando o contribuinte estava impossibilitado de fornecer as informações requeridas pela Autoridade Fiscal. Caberia, portanto, aos Auditores persistirem para obtenção dos documentos e mídias apreendidos e realizar a fiscalização e apuração do lucro real da Recorrente. Apenas após acessar toda documentação apreendida e caso ficasse comprovada a impossibilidade de apuração do lucro real, seria cabível o arbitramento.

Isso porque, sendo o arbitramento uma medida extrema, deve ser cabalmente comprovada a impossibilidade da apuração do lucro real da empresa, em uma detida busca da verdade material, consubstanciada por um conjunto probatório que afaste a possibilidade de ser alcançado.

Por consequência, cancelo os autos de infração para exigência de CSLL, PIS e COFINS.

Por essas razões, procede o Recurso Voluntário devendo ser cancelado o auto de infração em análise e improcede o Recurso de Ofício. Em razão do cancelamento, deixa-se de apreciar os demais pedidos.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Voto vencedor

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Redator Designado

O ilustre Conselheiro Relator, ao apreciar o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, proferiu voto cancelando o lançamento, por entender que o contribuinte estava impossibilitado de fornecer as informações requeridas pela Autoridade Fiscal, em razão da apreensão de diversos documentos por parte da Polícia Federal.

No entender do ilustre Relator, no presente caso deveriam os Auditores Fiscais persistirem para obtenção dos documentos e mídias apreendidos e realizar a fiscalização e apuração do lucro real da Recorrente. No seu entender, apenas após acessar toda documentação apreendida e caso ficasse comprovada a impossibilidade de apuração do lucro real, seria cabível o arbitramento.

O colegiado, contudo, por ampla maioria de votos, não concordou com este posicionamento, por considerar que **foi o próprio contribuinte quem deu azo à apreensão judicial dos seus documentos contábeis**, ao praticar atos que ensejaram a instauração de Inquérito Policial para apuração de possíveis crimes de evasão de divisas, contra o sistema financeiro nacional, de falsidade ideológica, contra a ordem tributária, a incolumidade pública e a fé pública, além da lavagem de bens e capitais.

Forte neste raciocínio, entendeu este colegiado que **o recorrente não poderia se beneficiar de sua própria torpeza**.

Decidiu, então, o colegiado converter o presente julgamento em diligência, por considerar que, decorridos vários anos, é muito provável que **todos os documentos apreendidos pela Justiça Federal já tenham sido devolvidos ao recorrente**.

Assim, na condição de Redator Designado, proponho que o presente processo retorne à unidade de origem, para adoção das seguintes providências:

- a) Verificar, junto ao recorrente e/ou junto ao Poder Judiciário, se todos os documentos apreendidos pela Justiça Federal já foram devolvidos ao contribuinte. Caso tais documentos ainda não tenham sido devolvidos, deve a autoridade diligenciante empreender novos esforços junto ao Poder Judiciário, visando disponibilizar os referidos documentos ao contribuinte;
- b) Confirmada a disponibilidade dos aludidos documentos, deve a autoridade diligenciante intimar o contribuinte a, no prazo de 30 dias, apresentar a escrituração contábil e fiscal completa referente ao ano-calendário de 2007, colocando à disposição do Fisco toda a documentação que embasou a referida escrituração;
- c) Após a análise da escrituração contábil e fiscal da recorrente, deve a autoridade diligenciante elaborar relatório circunstanciado, **informando se a escrituração e a correspondente documentação apresentada pelo contribuinte são suficientes para a apuração do lucro real relativo ao ano-calendário de 2007**. Caso a escrituração/documentação seja considerada **imprestável para esta finalidade**, deve a autoridade diligenciante **informar os**

Processo nº 10240.000313/2010-79
Resolução nº **1401-000.260**

S1-C4T1
Fl. 20

motivos que impedem a apuração do lucro real (consoante a legislação vigente à época dos fatos);

d) Dar ciência do citado relatório ao contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 20 dias para se manifestar acerca das conclusões do relatório fiscal.

litígio. Após, deve o processo retornar a este colegiado, para julgamento do presente

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos