



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

<b>Processo nº</b>	10280.000757/2003-17
<b>Recurso nº</b>	140.321 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1202-000.588 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	04 de outubro de 2011
<b>Matéria</b>	IRPJ e CSLL
<b>Recorrente</b>	AMERICAN COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 1996, 1997, 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

A contagem do prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício, quando não restar comprovado no período em questão o pagamento do tributo sujeito ao lançamento por homologação. Tendo a ciência do auto de infração sido realizada em 29 de abril de 2003, cabível a decadência para os fatos geradores acontecidos até 30 de setembro de 1997.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS.

A falta de apresentação pela fiscalizada de livros contábeis e fiscais impossibilita a apuração do Lucro Real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável. Inexistindo arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não se modifica pela posterior apresentação de livros e documentos cuja inexistência e/ou recusa foi a causa do arbitramento.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Incabível a qualificação da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A constatação de que os novos sócios que ingressaram na empresa eram de baixo poder aquisitivo e a não localização da pessoa jurídica no seu novo endereço são indícios de fraude, que não justificam a aplicação da multa exacerbada.

#### CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar de decadência parcialmente acolhida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em desqualificar a multa de ofício e reduzir seu percentual a 75% e rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Por maioria de votos, acolher parcialmente a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL para os fatos geradores acontecidos até 30/09/1997, vencido o conselheiro Carlos Alberto Donassolo que acolhia a decadência apenas para o ano de 1996. Por unanimidade de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente momentaneamente o conselheiro Geraldo Valentim Neto.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lóssio Filho – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lóssio Filho, Carlos Alberto Donassolo, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Gilberto Baptista e Orlando José Gonçalves Bueno.

## Relatório

Retorna o recurso a julgamento nesta E. Turma após cumprimento da diligência determinada na sessão de 27 de abril de 2006, por meio da Resolução nº 108-00.315.

A diligência teve como objetivo a constatação da data da retificação da DIPJ dos anos fiscalizados, se antes ou após o início da ação fiscal.

Para tornar mais compreensíveis as matérias em julgamento, a seguir reproduzo o relatório e voto apresentado naquela oportunidade:

*“Contra a empresa American – Comércio Importação e Exportação Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 088/098, e CSL, fls. 099/108, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 1996 a 1998, descrita às fls. 089/090 e no Relatório de Fiscalização de fls. 073/087:*

*‘Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Edital afixado nas dependências franqueadas ao público, desta Delegacia, deixou de apresentá-los. Valor apurado tendo como base as notas fiscais de vendas para o comércio exterior, emitidas pelo contribuinte, conforme detalhamento no relatório de fiscalização.’*

*Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 16 de maio de 2003, em cujo arrazoado de fls. 116/128, alega, em apertada síntese, o seguinte:*

*Em preliminar, a nulidade dos autos de infração por cerceamento ao direito de defesa e a decadência dos lançamentos:*

*1- consta na conclusão do Relatório de Fiscalização que a firma transferiu-se para endereço inexistente (Trav. Apinajés 1803 - Belém Pa). A mudança de endereço ocorreu efetivamente em 22/06/98;*

*2- foram anexados ao processo dois documentos (Doc. nº 01 e 02) expedidos em 1999 pela Cosampa - Companhia de Saneamento do Pará para cobrança de fornecimento de água para o endereço à Travessa Apinajés nº 1803. Esses documentos comprovam a existência do endereço para o qual se transferiu a empresa Brasil Espeso Com. Importação e Exportação Ltda, atualmente American Com. Importação e Exportação Ltda.;*

*3- com relação ao endereço dos sócios Manoel Mendonça Dias e Maria de Fátima Miranda Lopes à Travessa Padre Eutíquio, nº 2.658, em Belém, informado a JUCEPA em junho e julho de 1998, que a autoridade fiscal não encontrou, e que possivelmente seria o local onde funciona o EMAÚS, informamos o seguinte: Esse número é localizado entre as travessas Conceição e São Miguel. É comum numa rua cumprida como é o caso da Rua Padre Eutíquio, que corta a cidade de Belém rio a rio, possuir numeração que ora desce e ora sobe. É provável também a existência de mais de um número no mesmo local;*

*4- não se pode exigir que os endereços dos sócios ora referidos sejam no terreno da EMAÚS (cujo número provavelmente é outro). Contudo os sócios tiveram o cuidado de fornecer o telefone da Sra Lúcia Helena Gomes, com residência fixa, para serem localizados na hipótese de mudança de endereço;*

5- a atividade da empresa é exclusivamente exportadora, só que a partir de meados de 1998 não está operando, isto é, não há compras nem vendas. A empresa encontra-se em processo de extinção desde 1998 nas repartições competentes. Isto não quer dizer que se trate de firma inexistente. As certidões fornecidas por órgãos públicos comprovam sua existência.

6- em setembro de 2000 a firma foi extinta na JUCEPA, sendo que a solicitação de baixa perante a Secretaria de Estado da Fazenda ocorreu em 07 de agosto de 1998;

7- não se pode admitir o arbitramento (baseado em mapas demonstrativos de exportação que a Receita Federal possui), quando a autoridade fiscal após contato com a Sra. Lúcia Helena Gomes veio, através dela, a conhecer os fatos reais por ela relatados. Ao invés de notificação para ciência de auto de infração lavrado após esse contato, deveria, sim, expedir notificação, por via postal, para solicitar livros e documentos fiscais a fim de apurar tributo, se devido. Por que a fiscalização não intimou o Sr. Espedito Souza a apresentar livros ou documentos fiscais? Isso caracteriza cerceamento do direito de defesa;

8- durante a visita do agente fiscal a Sra. Lúcia Helena Gomes, foram mostrados documentos contábeis e fiscais da empresa, porém, o mesmo, após breve exame, concluiu que não iria fiscalizar porque já estava sem tempo, e disse para aguardarem o auto de infração pelos Correios;

9- a autoridade fiscal informa que o endereço da firma à Travessa Apinajés 1803 não existe, assim como os dos sócios à Travessa Padre Eutíquio 2658, mas que telefonou para o endereço dos sócios Maria de Fátima Miranda Lopes e Manoel Dias e foi atendido em 04/09/02 pela Sra. Lúcia Helena que disse desconhecer os sócios ora referidos. No entanto, em 31/03/2003, esteve no endereço da Sra. Lúcia Helena Gomes e dela recebeu os livros e documentos contábeis e fiscais para a fiscalização;

10- considerando o prazo máximo de validade da ação fiscal, a intimação feita em 10/05/2003 não terá validade porque o prazo máximo para realização da ação fiscal e intimação do contribuinte expirou-se em 27/04/2003, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 02.1.01.00-2002-00138-3 código 40514736 datado de 02/04/2002, iniciado em 02/09/2002, com diversas prorrogações até o prazo máximo de 27 de abril de 2003, não havendo outras prorrogações;

11- considerando que o prazo da ação fiscal expirou em 27/04/2003, não tem validade a intimação feita por edital em 10/05/2003, porque é posterior à data da validade da ação fiscal, sendo ela inexistente.

12- a contagem do prazo decadencial de cinco anos se inicia com a ocorrência do fato gerador (nos lançamento por homologação) e vai até a notificação do lançamento. Assim,

considerando que a notificação ocorreu ao Sr. Espedito Souza em 16/04/2003, por via postal, os fatos geradores por ventura ocorridos há mais de 5 anos anteriores a esta data foram atingidos pela decadência;

No Mérito:

1- para facilitar o trabalho de extinção, a empresa mudou os sócios, que são pessoas consideradas da família e de fácil contato caso houvesse necessidade de apresentação. Não houve a intenção julgada como se referiu o autuante, haja vista que a empresa paralisou suas atividades comerciais antes da mudança dos sócios e deu início imediato no seu cancelamento, iniciando pela dispensa, sem justa causa, no Ministério do Trabalho, depois INSS, e paralelamente na JUCEPA e Secretaria da Fazenda Estadual, conforme se observa em datas documentais em anexo e até a presente data nada foi constatado que desabonasse o bom andamento deste encerramento de atividades;

2- o IRPJ e CSLL apurados não incidiram sobre o resultado do Balanço dos anos fiscalizados e sim baseado diretamente sobre os valores constantes nas Notas Fiscais oriundas das exportações. Para se chegar a um resultado correto faz-se necessária a análise de todos os dados contábeis. Anexa aos autos fotocópias dos seguintes livros: Entrada e Saída de mercadorias, Apuração do ICMS e notas fiscais de entrada e saídas referentes aos anos sob fiscalização;

3- Não procede o lançamento do tributo por arbitramento pelos seguintes argumentos: a) não houve recusa de apresentação de livros e documentos fiscais como já dito, a Sra. Lúcia Helena Gomes pediu ao fiscal que fiscalizasse os livros e documentos fiscais, mas a autoridade fiscal optou pela lavratura do Auto de Infração, pelo decurso do seu prazo para concluir a ação fiscal; b) no lançamento tributário deve prevalecer o princípio da verdade real. Os livros e documentos fiscais da firma acham-se à disposição da fiscalização no endereço à Av. 16 de Novembro nº 03, Largo Redondo, nesta cidade de Belém Pará. c) qualquer lançamento por arbitramento deve ser revisto, a pedido do interessado, o que se requer nos presentes autos o exame dos livros e documentos fiscais da empresa postos à disposição da fiscalização. d) se existem escrituração e documentação lastreadora dos lançamentos, não procede o arbitramento do lucro. e) não houve falta de apresentação de documentos. Se a autoridade fiscal afirma que não encontrou a firma nem os sócios, como pode ter havido recusa?

Em 13 de novembro de 2003 foi prolatado o Acórdão nº 1.744, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém, fls. 155/165, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

‘ARBITRAMENTO DO LUCRO - A legislação de regência autoriza o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica deixa de apresentar à autoridade tributária os livros obrigatórios e

*documentos de sua escrituração, impossibilitando verificar a exatidão do lucro presumido ou real.*

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA** - Inexistindo recolhimento do IRPJ ou verificando-se a existência de fraude fiscal, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do artigo 173 do CTN, iniciando-se sua contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetivado. Considerando que o sujeito passivo foi notificado do lançamento em abril de 2003, ocorreu a decadência em relação ao ano-calendário de 1996.*

***CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – Verificado que a ação fiscal observou os requisitos do art. 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN), e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não se configura na peça processual nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 nesse diploma legal.*

***MULTA AGRAVADA** - Constatado no curso da fiscalização a existência de simulação tendente a subtrair responsabilidade dos sócios de fato quanto aos tributos devidos, procede o agravamento da penalidade imposta.*

***TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. CSLL** - Aplica-se, no que couber, a tributação dita reflexa o que foi decidido em relação à exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito entre elas. Excetua-se da aplicação o prazo decadencial que, no caso da contribuição social, é de 10 anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.*

*Lançamento Procedente em Parte'*

*Cientificada em 10 de dezembro de 2003, AR de fls. 175, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 09 de janeiro de 2004, em cujo arrazoado de fls. 174/196 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:*

*1- não ficou comprovado o evidente intuito de fraude que justificasse a qualificação da multa para o percentual de 150%;*

*2- em 11 de setembro de 2002 foram apresentadas à Secretaria da Receita Federal, via Internet, declarações retificadoras do Imposto de Renda Pessoa Jurídica referentes aos anos-base de 1996, 1997 e 1998, onde estão indicadas as receitas auferidas pela empresa nos anos fiscalizados;*

*3- a retificação da declaração do IRPJ aconteceu antes do início da ação fiscal, devendo o Fisco ter conhecimento das receitas declaradas, não ocorrendo a falta de informação das receitas como consta do Relatório de Fiscalização;*

4- não existem elementos inexatos, pois a retificação da Declaração do IRPJ é precedente porque ocorreu antes do início da fiscalização;

5- não houve omissão de operação de qualquer natureza em documento ou livro, pois a autoridade fiscal embora tenha examinado os livros não apurou irregularidade nos mesmos;

6- não há subtração na responsabilidade do sócio de fato pois na época da transferência não havia imposto devido, não havia auto de infração ou débito na dívida ativa;

7- não pode ser aceita a presunção com o objetivo de agravar a penalidade, tendo por base a afirmação de que a mudança dos sócios para fins de encerramento de atividades nas diversas repartições competentes não tenha sido para facilitar o trabalho do contador;

8- as normas do cancelamento perante a Receita Federal exigem que se arquive primeiro o Distrato Social, para depois ingressar com o pedido de cancelamento no CNPJ.

É o Relatório.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do conteúdo no processo, constata-se que a contribuinte, científica do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 199, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 230, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

Em suas razões, a recorrente afirma terem sido apresentadas em 11 de setembro de 2002 declarações de rendimentos retificadoras referentes aos anos-calendário de 1996 a 1998, fls. 140/142, as quais não teriam sido levadas em conta na ação fiscal iniciada em 04 de dezembro de 2002.

Os documentos juntados aos autos não permitem o julgamento a respeito do recurso, haja vista ser necessária a confirmação do alegado pela empresa, pois um dos motivos para a qualificação da multa de 150% foi a apresentação das DIPJs originais dos períodos fiscalizados com todos os campos zerados.

Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, voto no sentido de se converter o julgamento em diligência, com o retorno do processo à repartição de origem, para seja emitido parecer conclusivo a respeito da afirmação da recorrente de que teria apresentado DIPJs retificadoras antes do início da fiscalização, juntando aos autos, se for o caso, cópias integrais das referidas declarações de rendimentos retificadoras.

Após a conclusão da diligência, deve ser cientificado o recorrente a respeito do seu resultado, abrindo-se prazo para sua manifestação.”

Sobreveio o Termo de Diligência Fiscal da encarregada da diligência, acostado aos autos às fls. 396/398, concluindo o seguinte:

*"A origem da questão remonta a lavratura do Auto de Infração ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente aos anos-calendário de 1996; 1997 e 1998 lavrado contra o contribuinte acima identificado. O contribuinte impugna o lançamento, que julgado em 1ª Instância pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém-Pa, através do Acórdão nº 1744 de 13/11/2003, fls 155 a 165 do processo retro citado, acata parcialmente a preliminar de decadência, relativo ao ano-calendário de 1996 para o Imposto de Renda, e considera procedente os demais itens do lançamento. Insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuinte, que transforma o Julgamento em Diligência.*

*Estamos anexando ao processo fiscal as Declarações de Imposto de Renda Retificadoras, entregue pelo contribuinte em 11/09/2002, referentes aos anos-calendário 1996; 1997 e 1998. Curiosamente, em 07/01/2004, data do recurso voluntário ao 1º Conselho de Contribuinte, é entregue à RFB novas Declarações Retificadoras dos mesmos anos-calendário, que também estão sendo anexadas.*

*O Sujeito Passivo foi legalmente cientificado do inicio da Ação Fiscal em 20/12/2002, na forma do inciso III do art. 23 do Decreto 70.235/72 alterado pelo art. 67 da Lei 9.532/97, através do Edital nº 057/2002 de 29/11/2002, afixado de 04/12/2002 a 24/12/2002 no quadro de avisos da Sede do Ministério da Fazenda em Belém-Pa (fls 007). Cabe ressaltar que em 04/09/2002, uma semana antes da entrega das Declarações Retificadoras, o Auditor Fiscal responsável pela fiscalização manteve contato telefônico com a Sra. Lúcia Helena (representante da empresa) na tentativa de iniciar os procedimentos fiscais, este fato está registrado no Relatório de Fiscalização (fls 73 a 87), como também é citado na impugnação as fls 121 e 122.*

*O Auto de Infração teve Multa Qualificada de 150% sobre os tributos lançados não só pelo fato do contribuinte omitir a totalidade de suas receitas operacionais ao entregar as Declarações de Imposto de Renda anos-calendário 1996 e 1997 em branco e ao deixar de entregar a Declaração de 1998; como também por alterar sua Razão Social, transferir a totalidade das cotas do Capital Social para pessoas notoriamente incapacitadas financeiramente para aquisição do empreendimento, e transferir o domicílio fiscal da empresa para um endereço inexistente conforme consta no Relatório Fiscal (fls 84 e 85).*

*O Arbitramento do Lucro apurado no Auto de Infração foi motivado pela falta de apresentação dos Livros e Documentos de sua escrituração, conforme folha de continuação do Auto de Infração (fls 89) e nada tem haver com os elementos inseridos na*

*Declaração de Imposto de Renda, como quer fazer crer o contribuinte.*

*O contribuinte apresentou Declarações Retificadoras para os anos-calendário sob análise em duas ocasiões. Primeiramente em 11/09/2002, após o efetivo inicio, porém antes da ciência legal do procedimento fiscal; e posteriormente, em 07/01/2004, mesma data do Recurso Voluntário ao 1º Conselho de Contribuintes. Referidas declarações apresentam inconsistência de lançamentos e discrepância de valores tanto entre fichas de uma mesma declaração, quanto entre as próprias declarações, chegando a verdadeiros "absurdos contábeis", como no caso da 2ª retificadora do ano-calendário de 1996, que apresenta Custo das Mercadorias Revendida negativo.*

*Encerramos esta Diligência concluindo que o contribuinte realmente apresentou Declarações de Imposto de Renda - Retificadoras referentes aos anos-calendário 1996; 1997 e 1998 em 11/09/2002, após o efetivo inicio, porém antes da ciência legal do procedimento fiscal; entretanto, como exposto, referidas Declarações Retificadora não descaracterizam os motivos para a qualificação da multa de ofício em 150%.”*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Nelson Lóssio Filho, Relator

As matérias em litígio, constante do recurso voluntário, dizem respeito à decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar o lançamento nos anos-calendário de 1996 a 1998, à imposição da multa qualificada no percentual de 150%, o cerceamento ao direito de defesa na intimação para apresentar livros e documentos contábeis e fiscais e o arbitramento do lucro tributável.

Em relação à preliminar de decadência, é necessário primeiramente que seja julgada a imposição da multa qualificada de 150%, pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, porque o termo inicial para contagem do prazo decadencial nesses casos é deslocado para o artigo 173 do CTN.

O autuante justifica a imposição da multa qualificada com os fundamentos a seguir, descritos no Relatório de Fiscalização de fls. 073/87:

*“7) Descrição dos Fatos Caracterizadores do Ilícito:*

*A pessoa jurídica fiscalizada incorreu em infração à legislação Tributária pelos motivos descritos a seguir:*

7.1 - *Entregou as declarações do Imposto de Renda, dos anos-calendário de 1996 e 1997, totalmente em branco nos campos destinados as informações financeiras, como também deixou de entregar a declaração do Imposto de Renda do ano calendário de 1998, omitindo, dessa forma, a totalidade das operações realizadas nesses anos calendários e os tributos incidentes sobre as mesmas.*

7.2 - *Os sócios à época da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, ESPEDITO SOUZA (único sócio-gerente) e MARTA DE ARAUJO SOUZA, transferem a totalidade de suas cotas de capital para MANOEL MENDONÇA DIAS e MARIA DE FATIMA MIRANDA LOPES, pessoas que conforme consta no Cadastro de Pessoa Física, entregaram Declaração de Isentos do Imposto de Renda, evidenciando serem pessoas de baixa renda.*

7.3 - *A sociedade, no mês da saída dos sócios ESPEDITO SOUZA e MARTA DE ARAUJO SOUZA, porém ainda na gestão do sócio gerente ESPEDITO SOUZA, transferem a sede da empresa para a Travessa Apinajés, nº 1803, em Belém/PA, endereço que constatamos ser inexistente conforme Termo lavrado em 08/09/2002.*

7.4 - *Após a saída dos antigos sócios, a sociedade altera a razão social de BRASIL ESPESO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, para AMERICAN COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.*

7.5 - *No Enquadramento de Microempresa, arquivado na JUCEPA está informado o endereço dos sócios MANOEL MENDONÇA DIAS e MARIA DE FATIMA MIRANDA LOPES, como sendo na Tv. Padre Eutiquio, nº 2658, nesta cidade de Belém, porém ficou constatado que o referido número não existe no aludido logradouro, no local onde poderia receber este número está instalada há anos o Movimento de EMAUS, tradicional organização benficiante.*

*Assim, ao omitir a totalidade de suas receitas operacionais nas declarações do Imposto de Renda dos anos calendários de 1996 e 1997, ao deixar de entregar a Declaração do Imposto de Renda do ano calendário de 1998 e, ao alterar a sua razão social, o contribuinte tentou escapar do lançamento dos tributos e da sua cobrança.*

*Transferindo a totalidade das cotas do capital social para pessoas notoriamente incapacitadas financeiramente para adquirir o empreendimento e ao transferir o domicilio fiscal da empresa para um endereço inexistente, os sócios à época da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias tentaram esquivar-se da responsabilidade do pagamento das referidas obrigações.*

*Dessa forma sujeitou-se à incidência da multa qualificada sobre os créditos tributários apurados, prevista no inciso II,*

*do artigo 44, da Lei nº 9.430/90, como também ficou caracterizado, em tese, como Crime Contra a Ordem Tributária, previsto nos art. 10 e 2º da Lei 8.173/90.”*

Pela análise dos autos, vejo que não ficou caracterizada a situação de conduta dolosa praticada pela empresa, que motivasse a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%.

O fato informado pela fiscalização teve por base o pressuposto de que a empresa teria apresentado a DIPJ dos anos de 1996 e 1997 com campos zerados e deixado de entregar a DIPJ do ano de 1998. Além disso, teria sido a empresa repassada fraudulentamente a novos sócios sem capacidade financeira e que estes transferiram a sede da pessoa jurídica para local inexistente, o que, por si só, não sustenta a aplicação da multa exacerbada.

Com efeito, restou comprovado na diligência que a autuada retificou antes do início da fiscalização a DIRPJ apresentadas com os campos zerados, fato que a meu ver infirmaria a situação de dolo, regularizando sua situação fiscal.

A mudança do controle da empresa para sócios com pouca capacidade financeira e o novo endereço do domicílio fiscal não localizado, são indícios de fraude que estaria sendo perpetrada contra o Fisco, não sua comprovação.

Quando muito poderia ser uma tentativa de fraude à execução fiscal, à cobrança do tributo pelo órgão competente, não restando configurada a intenção dolosa do contribuinte em deixar de levar ao conhecimento do Fisco a ocorrência do fato gerador do tributo.

A imposição da multa qualificada de 150% depende de procedimento adotado pela fiscalização que identifique e comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. O ônus da prova, quando da imposição de penalidades pela constatação de dolo, fraude ou simulação cabe a quem alega, à Fazenda Pública, o que não restou configurado no auto de infração.

Paulo Celso B. Bonilha, em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, pág. 76, 2ª Edição, Editora Dialética, afirma ao tratar de ônus da prova:

*“Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de Tesauro, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova, “in verbis”:*

*“No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado: essa regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda.”*

As infrações tributárias podem ser classificadas conforme a participação subjetiva do agente, sendo definidas como subjetivas ou objetivas. As infrações subjetivas são aquelas em que para ficar caracterizado o que exige a lei deve ser provado que o autor do ilícito tenha agido com dolo ou culpa.

Paulo de Barros Carvalho, em seu livro *Curso de Direito Tributário*, 14<sup>a</sup> edição, às pág. 510/511, conclui o seguinte quanto ao ônus da prova no caso de constatação de dolo fraude ou simulação:

*"O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descharacterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descriptivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexo entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.*

*As dificuldades a que nos reportamos, sejam as experimentadas pelo sujeito passivo, no caso de impugnar pretensões punitivas por ilícitos de natureza objetiva, sejam aquelas outras que os funcionários da fiscalização tributária enfrentam para certificar a infração subjetiva, nem sempre são adequadamente suplantadas. Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fácticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.*

*É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se." (grifo nosso)*

Portanto, no caso de dolo, fraude ou simulação, a imputação de penalidades pelo Fisco necessita que estas ocorrências sejam provadas, independentemente da apuração da infração fiscal, sendo incabível como meio de prova para a imposição da multa qualificada a utilização de presunções, índices e ficções.

No presente caso, deve ser desqualificada a multa de ofício exigida, por não provado o dolo específico, e reduzido o seu percentual de 150% para 75%.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar a exigência, afastada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tenho assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, *a posteriori*, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuto no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

*“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(Omissis).”*

A regra prefalada, relativa aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

*“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito*

*tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).*

Do mesmo mestre, em reforço à idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vénia para transcrever:

*“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).*

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro.

Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”, e do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, deixo de considerar como sendo de dez anos o prazo decadencial para as contribuições sociais, como determinava o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplicando, por conseguinte, o lapso temporal de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional.

Tenho me posicionado em diversos julgados neste Conselho no sentido de que a existência de pagamento do tributo no período não é condição necessária para enquadramento no artigo 150 do CTN, que determina como termo inicial para a contagem do prazo decadencial a ocorrência do fato gerador, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Todavia, com base em julgados repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), assentou entendimento de que para enquadramento no regime decadencial previsto no artigo 150 do CTN ser condição *sine qua non* restar provado o pagamento antecipado do tributo no período sob análise decadencial.

Com a edição da Portaria MF nº 586/2010, de 21/12/2010, foi alterado o regimento interno do CARF, sendo introduzido o artigo 62-A no RI/CARF, determinando que “*as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF*” (RI/CARF, art. 62-A).

Assim, no caso em voga, deve ser observado quanto ao termo inicial da decadência o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, de que o prazo decadencial de cinco anos, nos casos em que o contribuinte não efetua pagamento antecipado de tributo sujeito ao chamado lançamento por

homologação, deve ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

*In Verbis:*

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

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

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

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de*

*Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3<sup>a</sup> ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. ”*

*(REsp 973.733/SC (2007/0176994-0), STJ, Primeira Seção, Relator Ministro LUIZ FUX, j. 12/08/2009, DJe 18/09/2009, RDTAPET vol. 24 p. 184).*

Ressalvando meu entendimento contrário, seguindo a determinação do art. 62-A do RICARF, acato o posicionamento de que para enquadramento no artigo 150 do CTN ser necessária a comprovação nos autos do recolhimento antecipado do tributo pela recorrente nos períodos questionados.

Da análise dos autos, não ficou comprovado o recolhimento do IRPJ e da CSLL nos períodos autuados, 1996, 1997 e 1998, devendo, portanto, a regra decadencial ser aquela constante do artigo 173 do CTN, sendo o *dies a quo* para contagem do prazo quinquenal o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Em que pese a DRJ de origem, para efeito da contagem do prazo decadencial, ter considerado a opção da empresa na sua DIPJ pela apuração do tributo anual (Lucro Real), entendo que o período a ser levado em conta no presente caso é a apuração trimestral, constante do lançamento fiscal por arbitramento. Ao arbitrar o lucro da pessoa jurídica o Fisco desconsiderou totalmente a opção realizada pelo Lucro Real, inclusive o seu período de apuração anual.

Assim sendo, nessa condição, tenho como ocorrida a decadência em relação a todas as exigências cujos fatos geradores aconteceram até 30 de setembro de 1997, pois o lançamento poderia ser efetuado a partir de 01 de outubro de 1997 e o primeiro dia do exercício seguinte seria 01 de janeiro de 1998, estando a ciência do auto de infração pela contribuinte datada de 29 de abril de 2003, edital de fls. 114, mais de cinco anos, portanto.

Já para o quarto trimestre do ano de 1997, 31/12/97, o lançamento poderia ser realizado em 01/01/98 e o primeiro dia do exercício seguinte seria o dia 01/01/99, vencendo os cinco anos em 01/01/2004, não estando decadentes as exigências quanto a esse período e os seguintes exigidos nos autos de infração do IRPJ e CSLL.

Quanto à alegação de irregularidades na notificação das intimações para a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, não tem razão a recorrente visto que a

fiscalização tomou todos os procedimentos previstos no Decreto nº 70.235/72 para a exigência dos elementos necessários à auditoria-fiscal: citação pessoal, via Correios e, por fim, sendo infrutíferas tais opções, edital afixado em repartição local da Receita Federal do Brasil.

As tentativas de notificação das intimações, pessoalmente e via Correios, foram direcionadas para o endereço do domicílio fiscal que a pessoa jurídica e os sócios responsáveis mantinham junto à Receita Federal do Brasil, conforme Relatório de Fiscalização de fls. 73/76.

Cabia à autuada atualizar seu cadastro junto à repartição competente da Receita Federal do Brasil até a homologação da extinção da pessoa jurídica. Não era tarefa atinente à fiscalização proceder à investigação para localizar a empresa e seus sócios além das tentativas realizadas, descritas no Relatório de Fiscalização e no Termo de Constatação Fiscal, estando correta a intimação por edital para a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, não havendo o cerceamento ao direito de defesa.

Incabível, também, a preliminar de nulidade do auto de infração, argüida tendo como base irregularidades na execução do Mandado de Procedimento Fiscal.

Este Conselho já analisou a questão de irregularidades no MPF no Acórdão 108-07.708, se manifestando no sentido de que tais incorreções não têm o condão de causar a nulidade do auto de infração. O posicionamento está firmemente fundamentado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, da qual extraio o seguinte excerto:

*“Acompanhei o Senhor Relator tanto na questão preliminar quanto no mérito do recurso voluntário.*

*Permito-me, no entanto, aditar algumas considerações acerca da alegada nulidade do auto de infração, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, apontados pelo sujeito passivo.*

*É sabido que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.*

*Objetiva o Mandado de Procedimento Fiscal assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal indicado recebeu ordem da Administração Tributária para executar a ação fiscal.*

*Nesse sentido, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, disciplinando a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições por ela administrados.*

*Eis as principais diretrizes estabelecidas:*

*1.º do MPF será dada ciência ao sujeito passivo, por ocasião do início do procedimento fiscal;*

*2.º o MPF será emitido, caso a caso, pelas seguintes autoridades: a) Coordenador-Geral de Fiscalização; b) Coordenador-Geral*

*de Administração Aduaneira; c) Superintendente da Receita Federal; d) Delegado da Receita Federal etc;*

*3. do MPF conterão: a) a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos; b) os dados identificadores do sujeito passivo; c) a natureza do procedimento fiscal a ser executado; d) o prazo para a realização do procedimento fiscal; e) o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado etc;*

*4. o MPF indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), podendo ser fixado o período de apuração correspondente etc;*

*5. o MPF (para fiscalização) terá prazo máximo de validade de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, mediante emissão de MPF Complementar;*

*6. o MPF se extingue pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo, sendo que, nessa segunda hipótese, na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do MPF extinto.*

*Alegou a recorrente que a fiscalização levada a efeito pela Receita Federal deixou de observar as normas emanadas da referida portaria, uma vez que: 1. do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F emitido em 26/07/00, com validade até 23/11/00, somente tomou ciência em 08/08/00; 2. do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C emitido em 22/11/00, com validade até 22/03/01, somente tomou ciência em 29/11/00; 3. do MPF-C emitido em 23/03/01, com validade até 21/07/01, somente tomou ciência em 09/04/01; e 4. do MPF-C emitido em 19/07/01, com validade até 18/08/01, somente tomou ciência em 20/07/01.*

*Sustenta o sujeito passivo que “admitir a continuidade do trabalho fiscalizatório, sem que seja, de imediato, dada ciência ao contribuinte, é o mesmo que aceitar a fiscalização por Agentes Fiscais sem a ordem específica, o que é vedado pela Portaria nº 1.265/99, em seu art. 2º”.*

*Não tem razão a recorrente.*

*Como já salientado, o Mandado de Procedimento Fiscal criado pelo aludido ato administrativo visa primordialmente informar ao contribuinte que o procedimento fiscal que estiver sendo executado por auditor-fiscal é de conhecimento da Administração Tributária e por ela foi autorizado.*

*A ciência tardia das prorrogações dos mandados de procedimento de fiscalização não trouxe qualquer insegurança para o contribuinte fiscalizado, bastando se observar a cronologia das prorrogações para se concluir que os trabalhos de fiscalização tinham o consentimento da Senhora Delegada da Receita Federal em Santo André (SP).*

*E mais: ainda que os MPF-C somente tivessem sido emitidos após extinto o MPF-F, por decurso de prazo, não haveria que se falar em vício ou nulidade, uma vez que a emissão do MPF-C supre a finalidade do referido ato administrativo, qual seja, a de que o agente fiscal seja autorizado a prosseguir os trabalhos de fiscalização já iniciados.*

*A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, aí sim, teríamos que admitir que eventual inobservância de uma norma infra-legal (Portaria SRF nº 1265/99) teria o condão de gerar nulidades no procedimento, assim entendido o caminho para consecução do ato do lançamento, a chamada fase meramente fiscalizatória.*

*Ocorre que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, assim entendido tanto a fase do procedimento (preparatório do ato do lançamento), quanto a fase do processo (iniciada com a impugnação do lançamento).*

*No âmbito federal, é o Decreto nº 70.235/72, lei em sentido material, que regula a matéria, dispondo inclusive de capítulo próprio relativo ao tema das nulidades.*

*Estabelece o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 as duas hipóteses de nulidades passíveis de serem declaradas pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*No âmbito do procedimento, em princípio, é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente.*

*Nesse sentido, reafirma a recente Medida Provisória nº 46/2002 a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para executar procedimentos de fiscalização, bem assim, constituir, mediante lançamento, crédito tributário em favor da União (art. 6º, I, "a" e "c").*

*Assim, na hipótese de MPF-F ou MPF-C tardivamente cientificado ao contribuinte, que seja do conhecimento do Delegado da Receita Federal ou do Chefe de Divisão de Fiscalização, e que essas autoridades administrativas não tenham sequer suscitado eventual incompetência do agente fiscal, revela-se absolutamente despropositado, data venia, o entendimento, de julgador de primeiro ou de segundo grau, que vier a acolher tese no sentido da incompetência do AFRF, uma vez que própria Administração Tributária, por meio de autoridade administrativa, teria ratificado essa competência.*

*Nos presentes autos, frise-se também, não há que se cogitar de eventual preterição do direito de defesa do contribuinte, seja*

*porque por ele não suscitada, seja porque a referida ciência tardia do MPF-F ou dos MPF-C não lhe acarretou qualquer insegurança quanto à validade da fiscalização que lhe foi imposta.*

*Qualquer outra interpretação da comentada portaria, que não seja a teleológica, pode gerar graves prejuízos para o Erário Público e ir de encontro aos princípios constitucionais do interesse público e da justiça fiscal, além de ferir o princípio de direito de que a nulidade, salvo se absoluta, não deve ser declarada se a parte interessada não demonstrar a existência de prejuízo, uma vez que esse é da essência daquela.*

*Por fim, ressalto que compete exclusivamente à autoridade administrativa verificar eventual inobservância de norma de controle administrativo e promover a sua apuração imediata, mediante sindicância ou processo administrativo disciplinar, nos termos da Lei nº 8.212, de 11 de dezembro de 1990. ”*

Pelo exposto, não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração motivada por vícios na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, causando a invalidade da intimação via edital, porque é pacífica a jurisprudência desse Conselho no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle da administração tributária.

Irretocáveis os fundamentos da decisão de primeira instância quanto ao arbitramento do lucro pela falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, uma vez que a empresa ao ser tributada pelo regime do Lucro Real deveria para apresentar os resultados do período manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, apurando o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado a cada ano, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

A falta de atendimento à intimação para apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, ao impossibilitar a perfeita apuração dos resultados do período, autoriza o arbitramento do lucro tributável.

O arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade, não sendo condicional, não podendo após o encerramento da fiscalização ser admitida a apresentação dos livros contábeis e fiscais que deixaram de ser entregues durante a auditoria-fiscal.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmado o arbitramento do lucro tributável da empresa American Comércio, Importação, Exportação Ltda.

Lançamento Decorrente:

CSLL.

O lançamento da CSLL, em questão teve origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de desqualificar a multa de ofício e reduzi-la ao percentual de 75%, acolher a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL para os fatos geradores acontecidos até 30 de setembro de 1997, terceiro trimestre de 1997, e rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, negar provimento aos demais itens do recurso voluntário.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Relator