



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720281/2007-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.913 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA GUARANY LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL. SÚMULA CARF 09.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

NULIDADE. PRORROGAÇÃO MPF. SÚMULA CARF 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO MANUTENÇÃO E NÃO APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO.

Em se tratando contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real que não manteve escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e que não apresentou à autoridade tributária os livros e documentos da referida escrituração, incorre o arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. TRIBUTOS RETIDOS SOBRE A RECEITA APURADA.

O ISS e a contribuição previdenciária retidos sobre a receita da prestação de serviços integram a receita bruta do contribuinte, não podendo, portanto, serem deduzidos da base de cálculo do lucro arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares levantadas e, quanto ao mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges,

Rafael Taranto Malheiros, Marcelo José Luz de Macedo, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado), e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos, formalizado através de autos de infração de e-fls. 04 a 57 e elementos de e-fls. 58 a 64, a partir da constatação de Receita Operacional Omitida quando da prestação de serviço para os anos-calendário de 2002 a 2004, mais especificamente pela não escrituração de valores constantes de Notas Fiscais emitidas (e-fls. 65 a 200). Ainda, realizou-se o arbitramento do lucro, com fulcro nos arts. 47, I e III da Lei nº. 8.981, de 1995.

2. Cientificada da autuação em 05.07.2007 (e-fl. 271), a contribuinte apresentou inicialmente impugnação de e-fls. 322, onde descrever além de descrever brevemente a autuação e citar o art. 5º, II, XXXVI, LIV e LV, da CRFB, o art. 2º da Lei no. 9.784, de 1999, e os arts. 7º, I, §2º, 10, V, 23, I a III, 59, §3º do Decreto nº. 70.235, de 1972, e citações doutrinárias alega que:

2.1) No caso sob comento, inúmeras violações a textos infra constitucionais e a Lei Maior, *concessa maxima venia*, ocorrem nos presentes autos.;

2.2) Não obstante a normatização possibilitar a intimação da pessoa jurídica via postal, tem que a mencionada intimação não é ficta, mas pessoal a quem tenha poderes gerais de administração, isto é, o sócio-gerente, podendo a mesma ser entregue a quem faça as vezes do sócio-gerente como procurador ou preposto da empresa que, em última análise, é o sujeito passivo que deve impugnar a exigência constante do auto de infração;

2.3) No caso sob comento, alega que o auto de infração enviado por via fiscal não foi recebido. Alegou que, *in casu*, a intimação da Construtora Guarany Ltda. deve ser declarada nula de pleno direito, haja vista que eivada de flagrante vício processual, uma vez que a Intimação do Termo de Encerramento de Fiscalização e dos correspondentes Autos de Infração dela decorrentes (principal e reflexos) não foram entregues pelo carteiro a nenhum dos administradores e/ou gerentes da empresa, mas a um terceiro, estranho ao comando societário da Impugnante;

2.4) Nesse sentido, os sócios da Construtora Guarany são Michel Edson Anaissi Barra e Eduardo Benes Gama Barra, conforme provam os contratos de constituição e alteração societária, e como consta do Aviso de Recepção (AR), a Intimação via postal foi recebida por terceiro, pessoa que não administra, gerencia ou responde pela empresa e dela nem mesmo é empregado;

2.5) Ressalta que a defesa apresentada em nada elide o vício existente na intimação. mesmo porque. a referida nulidade pode, inclusive. ser declarada de ofício, eis que. norma de ordem pública com efeito *erga omnes*. cumprindo a autoridade competente declara-la a teor do art. 61 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, em observância do princípio da eventualidade, compete ao interessado, antes de discutir o mérito. alegar a inexistência ou nulidade do processo;

2.6) Defende que ora, se os sócios gerentes e administradores (representantes legais) da impugnante não foram cientificados pessoalmente pela carta de citação, mas, uma terceira pessoa, que não tem tal condição, *a priori* a empresa não estava e nem está obrigada a

pagar e/ou oferecer qualquer defesa, até porque, não foi intimada regularmente para tal. evidenciando-se o flagrante prejuízo e cerceamento de defesa, pugnando pela nulidade da intimação dos autos de infração e do termo de encerramento de fiscalização;

2.7) Quanto ao mérito, alega que não poderá prosperar a presente autuação uma vez que se caracteriza incompleta quanto à capitulação legal, eis que ao omitir o inciso II do art. 47, mencionados nos arts. I e III, da lei 8.981/1995, deixaram as autoridades fiscais de esclarecer que se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tomem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real, isso ensejará arbitramento do lucro;

2.8) Não é esta a situação do sujeito passivo, que sequer pode manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, e isso não quer dizer que não se poderá obter de sua documentação financeira, inclusive a bancária, elementos para a recomposição de seus gastos;

2.9) Observar que há, inequivocamente, uma precisa relação entre os números apresentados como receita não declarada e os números devidamente declarados à prefeitura Municipal de Manaus, ainda que por emissão de notas fiscais àquela repartição. Ressalta que a empresa impugnante, sem oferecer resistência, deu todas as provas de seu faturamento ao Fisco federal, no entanto, a autuação na medida em que se pautou nos valores absolutos oferecidos, esqueceu-se de relacioná-los aos gastos inerentes à percepção de receita. Entende que nesse momento, ao proceder dessa forma estará cerceando a defesa do contribuinte quando não lhe permite apresentar em meio a toda a sua documentação fiscal-contábil, os gastos inerentes ao processo de obtenção de receita e que tal não admissão dos gastos feriria o princípio da competência;

2.10) Alega que o que orientou o procedimento fiscal não tomou por base os elementos concretos de assentamento na escrita contábil, circunstância que não afastaria uma apreciação de ofício quanto aos documentos e valores que dispõe o contribuinte que conformariam seu Livro Caixa, por exemplo, registre-se que este documento (Livro Caixa) sequer foi cogitado para verificação fiscal, conforme se pode atestar no termo de início de fiscalização, datado de 14/02/2007, e nem posteriormente ao longo da ação fiscal;

2.11) Em que pese relacionar livros contábeis no competente termo de início de fiscalização, não poderia a fiscalização entender nem emprestar o entendimento de que o Livro Caixa seja um deles, porque efetivamente não é. Livro Caixa é livro de natureza financeira, que se presta ao controle de recebimentos e pagamentos em dinheiros ou qualquer outro título equivalente, por exemplo, um cheque. Os registros levados a efeito no Livro Caixa de qualquer empresa contribuinte, convergem na análise, classificação e lançamentos contábeis. ai sim, instala-se o processo contábil propriamente dito, no qual surgem os principais livros contábeis: Razão e Diário. Portanto, Livro Caixa é livro através do qual se fazem os livros contábeis, ou seja, apenas livro Diário e livro Razão. Não há que se falar em outro livro contábil a não ser estes dois mencionados. Com efeito, não havendo relação direta de dedução de gastos efetivamente incorridos, cuja comprovação e apuração deve ser feita através e a partir do Livro Caixa, não se pode admitir que uma empresa tenha lucro que foi imputado e arbitrado sobre sua receita auferida e consignada nas notas fiscais, conforme considerado pela fiscalização.

2.12) Tal entendimento não deriva unicamente de um raciocínio lógico-jurídico, mas, e principalmente do regramento positivo em vigor onde o próprio fisco estabelece critérios e limites para apuração de tributos devidos pelas empresas em geral, decorrentes dessas informações contábeis, o que necessariamente é feita com base no próprio Livro Caixa que,

repita-se, sequer foi solicitado no decorrer da ação fiscal, o que por óbvio não autoriza o arbitramento como pretendido pelos ilustres AFRF;

2.13) Alega que no caso sob comento tem-se o lucro arbitrado não admitiu nem a dedução dos impostos que lhes seriam devidos e nem muito menos aqueles que sabidamente são retidos na fonte pela Prefeitura Municipal de Manaus, tais como o ISS na proporção de 2% (dois por cento) e as contribuições previdenciárias no importe de 5,5% (cinco vírgula cinco por cento), não se revelando lícito, tampouco razoável o arbitramento desse jaez, mas antes inadequado e em desconformidade com a lógica e a razoabilidade que devem imperar em tais ocasiões;

2.14) Ou seja, entende que, com efeito, desconsiderado e efetivamente. não analisados todos os elementos disponíveis ao Fisco, como, por exemplo, no caso em comento, o Livro Caixa da impugnante, torna completamente insubsistente o procedimento fiscalizatório, citando jurisprudência a propósito;

2.15) Por fim, esclarece, quanto a afirmação fiscal de que a empresa apresentou dados relativos aos anos-calendários que são objeto da presente ação fiscal nos valores de zero, inativa e DIRPJ omissos, que houve erro no preenchimento desses dados. Que esses erros quando constatados nas declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas deverão ser corrigidos pela própria autoridade administrativa;

2.16) Alega que o que foi arbitrado como lucro não é lucro auferido pelo contribuinte, mas, e absurdamente receita arbitrada, como se lucro fosse, o que, repita-se fere qualquer conceito elementar de lucro. não há como emprestar, por exemplo, a um valor isolado, sem qualquer dedução aritmética dos seus gastos a própria condição de lucro como se fosse toda a receita omitida ou mesmo parte dela, pois, se assim ocorrer, *data venia*, não passará de arbitramento arbitrário, sem trocadilhos nem redundâncias dado o indiscutível excesso que nele se contém. defende, assim o arbitramento como equivocado e insustentável;

2.17) Por fim, sustenta que a autuação não se sustentaria no patamar arbitrado pelo auditor, pois, sob à ótica fiscal-contábil, o novo lucro líquido a ser considerado, não poderia ser de 100%, mas, quando muito, seria em valor correspondente a 50% dos valores supostamente omitidos, uma vez que, tributando sobre tudo, o Fisco não estará admitindo os gastos relativos à percepção daquela receita, ferindo o princípio fundamental de contabilidade, isto é, o da competência, citando jurisprudência oriunda do STJ.

3. A partir da análise da impugnação supra resumida, foi prolatado, em 29/01/2010, o Acórdão DRJ/BEL no. 01-16.161, de e-fls. 345 a 351, onde se julgou improcedente a referida impugnação. A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003, 2004

Ementa:

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Súmula nº 9 do CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa:

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. AUSÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS. O arbitramento do lucro é medida necessária quando O contribuinte, sob intimação, não apresenta os livros contábeis de escrituração obrigatória.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. TRIBUTOS RETIDOS SOBRE A RECEITA APURADA. O ISS e a contribuição previdenciária retidos sobre a receita da prestação de serviços integram a receita bruta do contribuinte, não podendo, portanto, serem deduzidas da base de cálculo do lucro arbitrado Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

4. Cientificada da decisão de 1ª instância em 15/03/2010 (cf. e-fl. 353), a contribuinte apresentou, em 14/04/2010 (cf. e-fl. 360), Recurso de e-fls. 361 a 376, onde, em breve síntese, repisa seus argumentos de nulidade da intimação e de mérito já tecidos em sede de impugnação, acrescentando ainda que:

a) Volta a insistir na alegação de violação ao art. 7º. §2º. Do Decreto nº. 70.235, de 1972, agora argumentando que ultrapassado o prazo de 60 (sessenta) dias ali citado, o procedimento fiscal poderia continuar até mesmo com outro AFRF, desde que haja ato expresso cientificando o sujeito passivo da prorrogação/continuação dos trabalhos. Entretanto, na espécie dos autos, a imperiosa cientificação da Construtora recorrente acerca do prosseguimento do procedimento fiscal não foi realizada oportunamente, cuja circunstância é facilmente identificada, pois a empresa recorrente foi cientificada do MPF nº 0220100/00033/2007 em 14/02/2007. Por sua vez, o Termo de Encerramento de Fiscalização correspondente ao mencionado MPF encontra-se datado de 26/06/2007, ou seja, 130 (cento e trinta) dias após a ciência do Mandado de Procedimento Fiscal;

b) Ora, se os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF são executados em nome desta pelos Auditores Fiscais da Receita Federal e instaurados mediante ordem específica consubstanciada no Mandado de Procedimento Fiscal. evidencia-se que os atos praticados pelo AFRF são estritamente vinculados ao ato administrativo consubstanciado no MPF, cuja validade é de 60 (sessenta) dias;

c) Nesse contexto, apresenta-se completamente inválido o procedimento fiscal e a própria autuação da Construtora Guarany Ltda., cuja descaracterização é inconteste em face da ultrapassagem do prazo legal de validade do MPF sem que o AFRF houvesse cientificado o sujeito passivo da prorrogação do mencionado Mandado de Procedimento Fiscal. Logo, não se trata de mera reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo, como posto na decisão primária, mas se trata, isso sim, de evidente anomalia jurídica decorrente da ausência de ciência da Construtora recorrente (sujeito passivo) acerca da suposta prorrogação do citado MPF nº 0220100/00033/2007. restando, pois, maculado e atropelado o devido processo legal, corolário da ampla defesa;

d) Desta forma, requer a reforma da decisão de piso e o correspondente provimento ao presente recurso para integral desconstituição dos Autos de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

5. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 15/03/2010 (cf. e-fl. 353), a contribuinte apresentou, em 14/04/2010 (cf. e-fl. 360), Recurso de e-fls. 361 a 376. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

Quanto à validade da intimação dos autos de infração e termo de encerramento

6. Trata-se de tema já pacificado no âmbito deste CARF, no sentido da validade da intimação por via postal feita no domicílio fiscal da contribuinte (como se verifica ter ocorrido, *in casu*, através do aviso de recebimento de e-fl. 271), ainda que a assinatura do recebedor da correspondência não seja o representante legal do beneficiário. É o que estabelece de forma bastante clara a Súmula CARF nº. 09, vinculante a este Colegiado, *verbis*:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

7. Os fundamentos que levaram à adoção da referida Súmula encontram-se bem resumidos no âmbito de um de seus precedentes (Acórdão CARF nº. 104-20.408), cujas razões de decidir são aqui identicamente adotadas, de forma a afastar as alegações da autuada quanto à inexistência de intimação, falta de capacidade dos prepostos recebedores (nestes termos abrangidos, inclusive, porteiros e recepcionistas do prédio) e consequente alegado cerceamento de defesa, *expressis verbis*:

“(…)

Com devida vênia, não há como se dar guarida ao pleito do recorrente, no sentido de acolher a nulidade da decisão recorrida haja vista que consta, claramente, no processo a prova de que a decisão foi enviada para o domicílio fiscal do recorrente, inexistindo qualquer fundamento fático ou legal que possa laborar em favor da recorrente.

(…)

Caberia ao suplicante adotar medidas necessárias ao fiel cumprimento das normas legais, alertando o seu pessoal para que dessem um atendimento especial às intimações da Secretaria da Receita Federal que, diga-se de passagem, envolve a discussão de um volume de crédito tributário apreciável. Porém, nada fez, ficou na cômoda posição de tentar transferir para a Administração Tributária um ônus que ela não têm, este ônus é do sujeito passivo. (grifei)

Acolher a pretensão do suplicante implicaria grave ofensa aos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. Por outro lado, é de raso e cediço entendimento que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que não é inquinada de nulidade a intimação postal feita ao domicílio fiscal eleito pelo próprio contribuinte, não importando se o recibo foi assinado por quem não era representante legal do autuado.

Ademais, a legislação que rege o assunto é cristalina, conforme podemos constatar no Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que quando trata de intimação, especificamente no art. 23, com nova redação editada pela Lei nº 9.532, de 1997, diz:

"Art. 23 — Far-se-á a intimação:

I — pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador na repartição ou fora dela, provada com assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração de quem o intimar;

II — por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III — por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. §

1º. O edital será publicado uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação. §

2º. Considera-se feita à intimação:

I — na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II — no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III — quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for meio utilizado.

§ 3º. Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º. Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido para fins cadastrais, Secretaria da Receita Federal.

Como se depreende do dispositivo legal acima citado, principalmente a ênfase dada pelo *caput* a que a intimação seja provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, não tem o rigor que supõe necessária a pessoalidade do ato. A maioria das notificações e das intimações administrativas são hoje promovidas por via postal, com prova de recebimento (AR). **A entrega da intimação no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo é o quanto basta para que a relação processual se tenha completado. A jurisprudência neste assunto é clara no sentido que as intimações feitas ao sujeito passivo endereçada ao seu domicílio fiscal e recebidas na pessoa de outro indivíduo desinteressado e alheio, a exemplo do porteiro ou recepcionista do prédio, a empregada doméstica, ou familiar que se encontre no local, tem eficácia e completa a relação processual entre o fisco e o contribuinte. Ora, não há mais nada para se discutir, a intimação foi efetuada por via postal, o AR foi entregue corretamente no endereço do contribuinte. Sendo irrelevante se o recibo foi assinado por quem não era representante legal do contribuinte. (grifei)**

(...)”

8. Assim, firme no acima disposto, afasto a alegação da autuada de invalidade da intimação do Auto de Infração e do Termo de Encerramento, devidamente realizada consoante e-fl. 271 (note-se, incontestavelmente entregue no endereço domicílio fiscal da empresa).

Quanto à violação ao art. 7º, §2º. do Decreto 70.235, de 1972, por falta de prorrogação do MPF

9. Também aqui acedo a posicionamento consolidado no âmbito deste CARF para fins do enfrentamento desta arguição trazida pelo contribuinte aos autos. A propósito, entende-se, consoante Súmula CARF nº. 171, que o MPF é mero instrumento de controle e, assim, que eventual irregularidade em sua prorrogação não é motivo suficiente para que se cogite de nulidade do lançamento efetuado.

Súmula CARF nº 171: Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

10. Uma vez mais, traz-se à colação os fundamentos estabelecidos em precedente listado entre os que deram origem à referida Súmula (agora, Acórdão CSRF nº. 9303-009.609), adotando-os como razões de decidir quanto ao tema, de forma a afastar a alegação da autuada de invalidade do procedimento fiscal e do lançamento, *verbis*:

“(…)

Esta matéria é antiga no âmbito dessa instância de julgamento.

O auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

[...].

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Dispõe ainda o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 os pré-requisitos necessários ao auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que nele estão demonstradas as infrações imputadas à recorrente, a fundamentação da exigência do imposto e das cominações legais, bem como consta com clareza a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do § único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), isto é, quando o Auditor-Fiscal identificar uma infração à legislação tributária, ele tem o dever funcional de efetuar o lançamento correspondente a esta infração. **No caso o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício.**

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, ainda que comprovadas devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o poder de tomar nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do CTN, art. 142, e do Decreto nº 70.235/72, art. 10. (grifei)

Neste sentido tem sido a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ementas citadas abaixo:

Acórdão nº 9303-005852 (relator Demes Brito, sessão de 17/10/2017)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. INSTRUMENTO INTERNO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento interno da Administração Tributária, destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias, irregularidades em sua emissão não são suficiente para se anular o lançamento. Precedentes CARF.

(...)”

11. Afastada, assim, também esta alegação da Recorrente. Passo, assim à análise de mérito do Recurso.

Quanto ao mérito recursal

12. A infração baseou-se na ausência de escrituração pelo contribuinte das Notas Fiscais de e-fls. 65 a 200, baseando-se assim integralmente em sua escrita fiscal e elementos coligidos aos autos, contrariamente ao que alega a Recorrente.

13. A propósito, a falta de escrituração de receitas constantes das referidas NFs já se constitui em hipótese suficiente para o arbitramento, por violação à necessidade de manutenção de escrituração consoante leis comerciais ou fiscais, consoante previsto no art. 47, I da Lei nº. 8.981, de 1995, tendo ainda restado caracterizada, no presente caso, a falta de apresentação, pela contribuinte, dos livros e documentos de tal escrituração, caracterizada, assim, adicionalmente, a hipótese de arbitramento constante do art. 47, III da Lei nº. 8.981, de 1995, sem que em nenhum momento tenha a autoridade fiscal utilizado o art. 47, II da mesma Lei como fundamentação para o arbitramento, contrariamente ao que quer fazer crer a recorrente.

14. Escorreito, assim, o lançamento e o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª. instância quanto ao tema, aqui também adotado como razão de decidir, a partir do permissivo contido no art. 57, §3º. do Anexo II ao RICARF, *expressis verbis*:

“(…)”

A descrição dos fatos do Auto de Infração (fls. 05-06) não deixam margem de dúvidas quanto a infração cometida pela recorrente, qual seja, a omissão das receitas operacionais referentes a prestação de serviços ao Governo do Amazonas e à Prefeitura de Manaus. Tal infração dá ensejo à inclusão da receita omitida na base de cálculo do Imposto de Renda, nos termos do art. 537 do RIR/99.

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

O fato descrito também expõe de maneira cristalina a motivação do arbitramento do lucro: a falta de escrituração das receitas, ano-calendário 2002, e a falta de apresentação, sob intimação, dos livros de escrituração obrigatória, anos-calendário 2003 e 2004. Tais fatos, permitem o arbitramento do lucro na forma dos incisos I e III da Lei nº 8.981/95.

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

1 - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese e que trata o art. 45, parágrafo único;

Ocorre que foram estes os dispositivos legais utilizados na capitulação do lançamento. Não, havendo, portanto qualquer erro na capitulação legal.

Assim, a omissão do inciso II do art. 47 da Lei nº 8.981/95 está correta pois a hipótese fática deste não lastreou o lançamento.

(...)"

15. Nota-se também que o arbitramento foi regularmente realizado a partir dos valores apurados, que se constituíram em receita bruta da autuada a partir das NFs coligidas aos autos (hipótese de receita bruta conhecida), utilizando-se do permissivo legal constante agora do art. 532 do RIR/99, devendo-se ressaltar que ao ali se utilizar os percentuais constantes do art. 519 do mesmo Regulamento acrescidos de 20%, já se está a admitir a dedução (implícita) de parte da receita como custos.

16. Ou seja, o arbitramento, aqui devidamente realizado na forma que legalmente determinado, desautoriza o qualquer pleito de cômputo de gastos adicionais por parte da empresa, visto que já ali computados, ao se limitar o lucro arbitrado à percentual da receita conhecida em muito inferior a 100%.

17. A propósito, de se notar, ainda, que nos referidos dispositivos acima não há nenhum respaldo ao pleito do contribuinte, no sentido de cômputo de 50% de suas receitas como lucro, sendo que, *in casu*, já se utilizou no lançamento percentual até menor (lucro arbitrado como 38,4% das receitas omitidas) de forma a determinar o lucro, consoante se comprova à e-fl. 10 do AI, tudo em plena obediência ao prescrito pelos artigos supracitados.

18. *Ad argumentandum tantum*, agora mais especificamente quanto ao longo arrazoado acerca da necessidade de exame do Livro Caixa e sua não exigência pela autoridade

fiscal, faço notar que a empresa não era optante do Lucro Presumido, restando obrigada a manter a escrituração contábil-fiscal, devidamente solicitada pela autoridade fiscal em termo de e-fl. 265.

19. Assim, referendado integralmente o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª. instância, também aqui novamente adotado como razão de decidir, *verbis*:

(...)

Antes de mais nada, cumpre destacar que o arbitramento do lucro, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, não é um ato discricionário, mas, sim, um ato vinculado da administração tributária. E como ato vinculado, deve ser fielmente seguido pela autoridade administrativa, na forma art. 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN).

No caso vertente, o lucro foi arbitrado porque o contribuinte, devidamente intimado pelo fisco, deixou de apresentar os livros de escrituração obrigatória (art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95). O fato está confirmado pelos documentos de folhas 263-267.

Logo, não procede alegação do cerceamento do direito de defesa (pela não permissão de comprovação dos gastos) porque seria através dos livros (não apresentados) da recorrente que a autoridade lançadora poderia extrair todos os elementos, inclusive os gastos, necessários a apuração do lucro real.

No que tange a exigência do Livro Caixa, esta só se faz necessária quando o contribuinte, optante pelo lucro presumido, deixa de manter a escrituração contábil (art. 527, parágrafo único, RIR/99). Ocorre que o contribuinte não era optante do Lucro Presumido, razão porque a autoridade lançadora, com razão, deixou de exigir o Livro Caixa.

Por conseguinte, em se tratando em arbitramento do lucro, com receita conhecida, os gastos são considerados, sim, na apuração, todavia na forma arbitrada pela lei (art. 532, RIR/99).

Quanto a possibilidade de redução dos percentuais de arbitramento sobre a receita conhecida, esta carece de amparo legal.

Por fim, o percentual de arbitramento do lucro aplicado no caso concreto não foi os 100% supostos pela recorrente, nem os 50% sugeridos, mas, sim, os 38,40 %, exigidos para as receitas provenientes da prestação de serviços (arts. 532 c/c 519, III, RIR/99).

(...)

20. A bem do debate, noto que sequer houve qualquer elemento coligido aos autos pela contribuinte que desse mínimo suporte à sua alegação de existência de gastos adicionais a serem computados (já aqui rechaçada). Nem mesmo qualquer excerto do Livro Caixa, , nem em sede de impugnação nem em sede recursal, apesar de, reiterar-se, ter sido o Livro objeto de longo arrazoado da recorrente

21. Ainda, de forma semelhante, a argumentação de erro: a) ao preencher a DIPJ do AC 2002 zerada e b) ao informar sua inatividade e ou se omitir de apresentação da Declaração nos outros anos-calendários em exame, também é desacompanhada de qualquer prova, nem mesmo que fosse prova indiciária mínima de forma a suportar tal alegação de erro.

22. Por fim, quanto à necessidade de dedução de valores retidos e daqueles a título de ISS e contribuição previdenciária, novamente andou bem a decisão recorrida ao estabelecer:

(...)

2.3 DO CRÉDITO APURADO

A recorrente ainda alega que a fiscalização não deduziu do arbitramento os imposto que lhe são devidos e os que foram retidos na fonte pela Prefeitura de Manaus, tais como o ISS e a contribuição previdenciária.

Em que pese a alegação ser confusa, pois não especifica se é da base de cálculo ou do crédito tributário apurado que se deveria fazer as deduções, certo é que o art. 540 do RIR/99 permite a dedução do imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo do arbitramento.

Art.540. Poderá ser deduzido do imposto apurado na forma deste Subtítulo o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).

Ocorre que no caso não há registro de imposto de renda pago ou retido sobre a receita omitida.

Outrossim, o ISS e a contribuição previdenciária retidos sobre a receita da prestação de serviços integram a receita bruta do contribuinte (art. 224, RIR/99), não podendo, portanto, serem deduzidas da base de cálculo do lucro arbitrado. Menos ainda deduzidos do crédito tributário apurado eis que se tratam de tributos distintos do lançamento (grifei)

(...)

23. Destarte, afastadas aqui a totalidade das alegações de mérito da Recorrente.

Conclusão

24. Conclusivamente, diante do exposto, voto por afastar as preliminares levantadas para, quanto ao mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário de iniciativa do sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior