



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

Processo n° 10314.722159/2017-55
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-003.108 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ/LUCRO ARBITRADO
Recorrentes INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2013

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA FORMA DAS LEIS COMERCIAIS E FISCAIS.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA NÃO INSTAURA LITÍGIO ADMINISTRATIVO.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento reflexo (CSLL), em face da relação de causa e efeito que os vincula.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N. 04.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de disposição expressa em lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo afastar sua aplicação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.

Deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não caracterizado nos autos que os sócios administradores agiram com excesso de poderes ou infração de lei ou estatuto.

SÓCIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESE.

A responsabilização pessoal solidária passiva do sócio administrador da empresa, conforme a norma prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional, depende de demonstração específica do interesse em comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Mantém-se a exigência da Cofins fundamentada em omissão de receitas não infirmada na impugnação ao lançamento.

PIS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Mantém-se a exigência da contribuição ao PIS fundamentada em omissão de receitas não infirmada na impugnação ao lançamento.

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

Não comprovados os elementos caracterizadores de fraude, sonegação e conluio, afasta-se a qualificação da multa de ofício, reduzindo-se seu percentual.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (Conselheira Suplente convocada), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano e Leticia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto (SP), que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de constatação de omissão de receita proveniente da venda de produtos de fabricação própria e de revenda.

Foi arbitrado o lucro com fundamento no art. 530, I, do RIR/1999, tendo em vista que a contribuinte, obrigada ao lucro real, não possuía escrituração na forma das leis comerciais e fiscais:

TRIBUTO	VALOR DO TRIBUTOS R\$	VALOR DOS JUROS DE MORA R\$	VALOR DA MULTA R\$	VALOR TOTAL R\$
IRPJ	2.461.203,26	1.128.349,86	3.691.804,89	7.281.358,01
PIS	759.312,93	353.790,55	1.138.969,37	2.252.072,85
CSLL	1.261.627,69	578.652,08	1.892.441,52	3.732.721,29
COFINS	3.504.521,35	1.632.879,76	5.256.782,00	10.394.183,11

Fora exigida “multa de R\$ 3.504.521,42, tendo em vista a apresentação da escrituração digital, arquivos ou sistemas com informações inexatas, incompletas ou omitidas”.

Consta no processo que a contribuinte foi intimada a justificar a diferença existente entre o total das receitas apuradas registradas na DIPJ e as totalizadas através das Notas Fiscais eletrônicas existentes no repositório nacional do SPED e a apresentar Livro Razão, onde foram registradas todas as receitas da empresa para o período.

Ciente da autuação, o interessado apresenta **1ª IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** – em 30/10/2017 (fls.426/487) e a **2ª IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** em 01/11/2017 (fls. 512/575), na qual alegou em síntese:

1. Do Cerceamento do Direito à Ampla Defesa e Contraditório, no devido Processo Legal Administrativo: Afirma que “há clara nulidade, visto que a defendente não teve a oportunidade de ver analisados os documentos submetidos à fiscalização, que por questões técnicas, restou impedida de proceder a correta verificação. Diz que é incontroversa a confirmação fiscal de que houve SOLICITAÇÃO de retificação da DIPJ e do ECD-SPED, o que foi feito, mas, as mesmas só tem efeito pelo SISTEMA, após o encerramento do TDPF-F em questão, ou seja, não puderam ser verificadas com a devida análise das fartas informações subordinadas a sua apreciação”.
2. Diz “que foram assim, considerados tão somente, por questões sistêmicas de bloqueio, os valores declarados em relação a DCTF existente, diga-se, ANTES DO INÍCIO DO TDPF-F, visto que só valores contidos no ECD-SPED e DIPJ, estavam bloqueados, mesmo ainda que procedida a retificação na forma solicitada. Por efeito, o arbitramento ocorreu pela falta de apresentação de contabilidade através do ECD-SPED, diga-se existente, mas sequer analisado, porquanto, como claramente constou, bloqueado a análise em decorrência da aceitação sistêmica, que só permitia sua aceitação, após o Término e Encerramento do TDPF-D”.
3. Aduz que “não há como subsistir o lançamento arbitrado, na forma como ocorrida, ao passo que elementos existentes foram subordinados, mas não analisados, restando imperiosa a anulação, para assim, proceder nova verificação com TODOS os elementos retificados, subordinados. A anulação da autuação na forma como lançada, é medida que se impõe, para que seja então, procedida uma correta análise, aos elementos EXISTENTES, mas não analisados, indispensável a uma justa autuação, se assim ainda constatada, proporcionando ao contribuinte, a ampla defesa e o contraditório, com uma correta prestação administrativa. Partir de presunções para fins de arbitramento, quando existentes elementos concretos a uma correta e analítica verificação, por questões impeditivas expressadas como bem lançada na autuação, digam-se, incontroversas e expressas, é uma punição dura e desproporcional, que extrapola a razoabilidade, porque claramente parte de pressuposto, e não de materialidade”.
4. Do Lançamento por Arbitramento e suas Particularidades ao Caso Concreto: Afirma que “ao proceder ao arbitramento, não restou observado o atributo da certeza, já que partiu de presunções equivocadas, ante a existência de elementos, ou seja, a sua certeza parte da inexistência de outros elementos, o que claramente não é o caso em questão. Por efeito, os demais atributos acham-se contaminados. No Direito tributário, a existência de previsão normativa e abstrata não basta por si só para reproduzir qualquer repercussão no mundo jurídico, devendo ser corretamente e estritamente analisada ao caso concreto. Do mesmo modo, a mera ocorrência do "evento" não trará nenhuma consequência jurídica, quando revestida da incerteza”.

5. Diz que “tentando explicar a relação entre a realização do lançamento e seus efeitos sobre obrigação e crédito, Alberto Xavier desenvolveu a chamada teoria dos graus sucessivos de eficácia do lançamento. Referida teoria delimita que com a ocorrência do fato tributário, a obrigação torna-se "existente", enquanto que com o lançamento é formado um título, dotado de força executiva e que dá origem à relação jurídica abstrata, traduzida no crédito tributário, momento em que a obrigação se torna "atendível". Em seguida, quando verificado o prazo de recolhimento, esta se torna "exigível" pelo sujeito ativo e "realizável" pelo sujeito passivo, de modo que apenas com o decurso de prazo sem o adimplemento que a obrigação se torna "exequível" (XAVIER, 1998, 427-428”.
6. Afirma que “inexistindo a verificação da ocorrência da obrigação, não há como se calcular o montante devido, daí a necessidade de afastar a autuação, que partiu de premissa equivocada, dada a existência expressa de elementos impeditivos, como mencionado, o bloqueio pela existência do TVF”.
7. Diz que “ocorre que não houve descumprimento dos deveres de colaboração, ante a existência de informações, não analisadas, devido ao bloqueio impeditivo de sua verificação, mas não pela sua inexistência. Inseguro o arbitramento, consoante a inexistência de impontualidade bem como pelo fato da autuada prestar as informações, inexistindo assim, qualquer quantificação insuficiente e devidamente apurada”.
8. Ocorre que a retificação foi solicitada e atendida, mas não analisada, porquanto bloqueada pelo início do TVF, mas não porque incorreta ou inexistente, partindo a autuação de pressuposto equivocado quando do lançamento por arbitramento. Houve expressamente reconhecido o fornecimento de dados fáticos, daí a necessidade de anulação da autuação, para sua correta análise e apuração, com a impensável certeza para a constituição do crédito tributário”
9. Aduz que “a maior parte da doutrina não define o arbitramento como modalidade de lançamento, dada a sua especificidade, mas como técnica, um critério SUBJETIVO que a legislação permite, EXCEPCIONALMENTE, quando o contribuinte não cumpre os seus deveres de manter a contabilidade em ordem e em dia, e de apresentar as declarações obrigatórias por lei, não tendo caráter punitivo. Nos termos do artigo 148 do CTN. referida técnica pode ser empregada pelos agentes tributários quando as declarações ou documentos apresentados pelo sujeito passivo forem omissos ou não merecedores de fé. O QUE CLARAMENTE NÃO É O CASO EM ANÁLISE, sendo permitido o arbitramento do valor a ser utilizado como base de cálculo, respeitado o processo administrativo regular e os princípios a ele inerentes, o que com a devida vênia, não está ocorrendo”.

10. Afirma que “os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal, próprios do direito tributário, **IMPEDEM A UTILIZAÇÃO DAS PRESUNÇÕES JÚRIS TANTUM OU QUAISQUER OUTRAS FORMAS DE APROXIMAÇÃO OU INTEGRAÇÃO ANALÓGICA PARA CARACTERIZAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO DEVER DE PAGAR.** É que poderiam tais presunções ser derrubadas por fatos ou, não havendo fatos capazes de derrubá-las, pela insuficiência das provas alegadas pelo Fisco para justificar o lançamento”.
11. Da improcedência das tributações reflexas – Soluções de divergência Cosit: Diz que “se o julgamento da presente lide for pela manutenção das tributações reflexas - são decorrentes pelo fato de comporem um mesmo processo fiscal - neste caso, o Sr. Julgador deverá proceder de acordo com o disposto no artigo 48, da Lei nº 9.430/96, assim redigido: "Qualquer servidor da administração **DEVERÁ**, a qualquer tempo, formular representação ao órgão que houver proferido a decisão, encaminhando as soluções divergentes sobre a mesma matéria, de que tenha conhecimento”.
12. Da norma benigna tributária: Afirma que “a sanção tributária, como qualquer outra sanção, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração, não podendo nunca ser utilizado como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, como ocorrido na ação fiscal impugnada”.
13. Da não incidência de juros sobre as multas. Diz que “em relação a incidência de Taxa Selic sobre a Multa, é inexistente a permissão legal de incidência, pois o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 determina que a SELIC incidirá sobre os "os débitos para com a União", portanto, não se pode estender aos tributos + penalidades, mas apenas "tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal". Neste sentido, uma vez que multa não é tributo e menos ainda contribuição, por expressa definição do Código Tributário Nacional, não há meios de se permitir a aplicação de juros (que também possuem natureza punitiva, vez que são compensatórios) sobre as multas”.
14. Multa sobre o valor básico do tributo sem incidência de correção: Aduz que “a inclusão da multa na base de cálculo é ilegal, não pode haver juros se a multa ainda não foi lançada de ofício, (artigos 142, caput e 113, § 1º CTN), e a taxa de juros também é ilegal, (artigo 161 CTN) e inconstitucional (artigo 24, CF), reconhecido na arguição de inconstitucionalidade n.º 0170909- 61.2012.8.26.000”.
15. Da multa – Redução por adequação - penalidade excessiva e confisco: Argumenta que “na remota hipótese de se entender plausível a manutenção da autuação, a redução da multa em face de a notória boa-fé do contribuinte. Por amor ao argumento, se admitida a autuação, as multas **DECORREM DO NÃO PAGAMENTO DO**

IMPOSTO, e não de qualquer ardil empregado. Nota-se que os elementos foram subordinados à fiscalização, mas por questões impeditivas, não pôde ser analisado, ensejando assim o arbitramento, que de premissa errada parte, por presunção”. (...) Não resta cabalmente constatado, que o sujeito passivo tenha feito declaração inexata, que contenha ou omita elementos que impliquem redução do imposto a pagar, ou quando não fizer ou fizer com inexatidão o pagamento do imposto devido, porque fez a contrário, as devidas declarações, sem a devida análise, por questões procedimentais, expressamente constantes do TVF”.

16. Da suspensão de representação criminal – Súmula vinculante 24 do Supremo tribunal Federal: Diz que “em momento algum restou apurado ou sequer indiciado embaraço à fiscalização ou mesmo indício de prática de outro delito de natureza não fiscal. Inversamente, consta expressamente no relatório, atendimento continuo a todas as intimações, inclusive às retificações solicitadas. Ante o exposto e fundamentado, deve o órgão se abster de qualquer procedimento e ou representação com fins criminais, até ulterior conclusão definitiva do processo administrativo tributário”.
17. Requeiru: “À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante que seja acolhida a presente impugnação para cancelar débito fiscal reclamado o qual se demonstrou indevido, destacada metodologia equivocada de arbitramento pelo exposto e contraditório reconhecimento da existência de documentação, mas que, ainda assim, considerou na apuração dos valores totais devidos aqueles declarados na DCTF existente antes do início da fiscalização e que por questões sistêmicas não restou apreciada, como bem constou do TVF, configurando notório cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, constitucionalmente garantidos, com a procedência da impugnação e por efeito, a improcedência da autuação, sem prejuízo dos demais questionamentos pertinentes e subsidiários, em especial quanto à redução da multa elevada aplicada de forma incorreta pela ausência de qualquer omissão ou ato voluntário, inclusive pela disponibilização dos elementos à fiscalização, mas que, como expressamente também constou, em função do repositório nacional da Escrituração Fiscal Digital estar bloqueado, restou incompatível, analisando-se ainda, as demais disposições aos acessórios na forma resistida. Requer ainda, a suspensão de eventual representação para fins penais ou qualquer medida nesse sentido, até ulterior decisão, nos termos da Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal, sob o qual, sendo certa a inexistência de lançamento tributário definitivo e ausente qualquer embaraço à fiscalização, sequer indiciado no auto de infração”.

Fora lavrado (Termo de Sujeição Passiva) contra o Sr. Thiago Rodrigo Dettlio, que apresentou sua impugnação administrativa alegando as seguintes razões:

1. Da Ausência de conhecimento do conteúdo do PAF – Intimação sem elementos disponibilizados: Afirma que “a decretação de nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária demonstra-se adequada, visto ter a fiscalização incorrido em preterição do direito de defesa do sujeito passivo solidário, ao deixar de lavrar um PAF para cada sujeito incluído, sobretudo, restando incontroverso que a fiscalização levou meses para promover o lançamento, restando ao sujeito passivo solidário o mínimo prazo de 30 (trinta) dias para apresentar sua defesa, impossibilitando demonstrar as razões de fato e de direito relativas à situação individual. A conduta levada a efeito pelo agente lançador, ao deixar de intimar todos os responsáveis solidários da integralidade dos termos do lançamento, malfeire o princípio do devido processo legal, mais precisamente da ampla defesa, inscrito no artigo 5º, inciso LV, da CF. A corroborar este entendimento a Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, em seus artigos 26 e 28, assim preceitua: Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência da decisão ou a efetivação de diligências”.
2. Do termo de sujeição passiva solidária – imprecisão ao elemento subjetivo do tipo – fundamentação imprecisa e deficiente – prerrogativa da ampla defesa e do contraditório: Diz que “com efeito, no Termo de Sujeição Passiva Solidária foi consignado pelo ente fazendário, item "I - INTRODUÇÃO as fls. 02: "...conforme Processo Administrativo Fiscal, protocolizado sob nº 10314- 722.159/2015-55, relativo a IRPJ e reflexos no qual ficou demonstrada a ocorrência de fatos que , em tese, configuram o Crime Contra a Ordem Tributária, definido pelo artigo 1º inciso II. da Lei nº 8.137/90, lavramos o Termo de Sujeição Passiva Solidária." (in verbis) (g.n.) O item "II - ILÍCITO" a fl. 03 do mesmo Termo de Sujeição Passiva Solidária foi consignado “"Enquadramento Legal: artigo 1º, inciso I." Logo, não paira dúvidas quanto ao cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, em cristalino prejuízo, visto que a legislação que embasa a fundamentação ao Termo de Sujeição Passiva, diferencia-se na sua essência, balizada ao inciso "I" outrora ao inciso "II".
3. Do termo de sujeição passiva solidária – ausência de individualização e precisão dos fatos caracterizadores. Diz que *“relevantemente, destoa expressamente no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, que a fiscalização solicitou retificação de DIPJ e do ECD-SPED, sendo bem destacado que referidas alterações só teriam efeitos e só seriam aceitas pelo SISTEMA, APÓS o encerramento do TDPF-F em questão. As retificações foram procedidas, porém, não*

foram aceitas. E ainda que eventualmente se alegue a exclusão da espontaneidade, a questão é outra e com esta não se deve confundir, visto que as informações foram proporcionadas de modo a permitir uma apuração real, sendo que o arbitramento, diga-se presumido e incorreto, ante os elementos existentes, não se mostrou adequado, e muito menos, nessa persuasão, a conseguinte arguição de eventual fato caracterizador de ilícito”.

4. Diz que “em suma, o Termo de Sujeição Passiva Solidária, as fls. 09 no último parágrafo, quanto à base legal, almeja amparo destacando o artigo 201 do Decreto 3.000/1999 (consta 300) bem como no Código Tributário Nacional, no artigo 124, 134 e 135. Embora os citados artigos tragam situações em que a responsabilidade tributária extrapola a pessoa que é contribuinte do tributo, a interpretação destas normas deve ser adequada, e não deve ser estendida arbitrariamente no intuito de alcançar os sócios e administradores de empresas de uma forma genérica. Sequer resta cabalmente descrita a conduta do Sujeito Passivo Solidário, exigência indispensável para correta apuração de sua solidariedade, comprovando que efetivamente, foi o responsável”.
5. *Afirma que “não há qualquer menção ou especificação de sua conduta, na qualidade de pessoa física ou mesmo sócio, a justificar sua inclusão. Não há descrição de um ato sequer, objetivo ou subjetivo, sendo claramente e genericamente incluído com base na citação também imprecisa da legislação. Não há outra conclusão para sua inclusão senão o fato de ser sócio, o que se sabe, não ser o bastante. Para que haja a correta aplicação do art. 135 do CTN, é necessário perscrutar quem infringiu a lei, se foi a pessoa jurídica ou se foram os sócios. Em caso de redirecionamento da autuação por sujeição contra o sócio, tem a fiscalização o ônus de provar o cometimento de circunstância autorizadora de responsabilidade pessoal. Ressalte-se que a prova deve ser feita previamente, sob pena de infração à lei, visto que o art. 135 permite a sujeição do responsável tributário, e não do sócio”.*
6. Dos esclarecimentos – indicações expressas no TVF – suma relevância. Aduz que “de suma importância, constou EXPRESSAMENTE do TVF que a fiscalização solicitou retificação de DIPJ e do ECD-SPED, sendo bem destacado no relatório fiscal - TVF "11", "DOS FATOS" - e que referidas alterações só teriam efeitos e só seriam aceitas pelo SISTEMA. APÓS o encerramento do TDPF-F em questão, vejamos: (...).Em continuidade, a autuada com o devido esclarecimento em 08/08/2017, clareou a inexistência de diferença entre os documentos fiscais eletrônicos (NFe) de saída e repositório nacional do SPED, vejamos trecho também extraído do TVF: (...).E como bem anotado no TVF "II", "DOS FATOS", o repositório nacional da Escrituração Contábil Digital (ECD-SPED), estava completamente incompatível, em ÚNICA FUNÇÃO de estar

BLOQUEADO após o início do TDPF-F, assim inserido: Com relação à DCTF existente (antes do início do TDPF-F), então foram considerados os valores nela declarados. NA APURAÇÃO DO VALOR TOTAL DEVIDO, assim de forma inequívoca lançada: Assim, em única razão da falta de apresentação de contabilidade através do ECD-SPED, diga-se, apresentado mas, por questões de incompatibilidade face o bloqueio SISTEMIO, foi aplicado o ARBITRAMENTO, sem qualquer análise minuciosa dos elementos existentes, fundamentada no artigo 3o da Lei 9.249/95 e artigo 537 do Decreto 3000/99 -RIR99”.

7. Do cerceamento ao direito da ampla defesa e contraditório, no devido processo legal administrativo: Diz que “Há clara nulidade, visto que a empresa não teve a oportunidade de ver analisados os documentos submetidos à fiscalização, que por questões técnicas, restou impedida de proceder a correta verificação. (...) Veja que é incontroversa a confirmação fiscal de que houve SOLICITAÇÃO de retificação da DIPJ e do ECD-SPED, o que foi feito, mas, as mesmas só tem efeito pelo SISTEMA, após o encerramento do TDPF-F em questão, ou seja, não puderam ser verificadas com a devida análise das fartas informações subordinadas a sua apreciação. (...) Nota-se que foram assim, considerados tão somente, por questões sistêmicas de bloqueio, os valores declarados em relação a DCTF existente, diga-se, ANTES DO INÍCIO DO TDPF-F, visto que só valores contidos no ECD-SPED e DIPJ estavam bloqueados, mesmo ainda que procedida a retificação na forma solicitada. Por efeito, o arbitramento ocorreu pela falta de apresentação de contabilidade através do ECD-SPED, diga-se existente, mas sequer analisado, porquanto, como claramente constou, bloqueado a análise em decorrência da aceitação sistêmica, que só permitia sua aceitação, após o Término e Encerramento do TDPF-D. O arbitramento é modalidade que parte de presunções, meros indícios, que se não corretamente aplicados, impõe ônus probatório impossível, porquanto parte de indícios. Constatada a existência de elementos e informações, não prescinde de sua análise”.
8. Do Lançamento por Arbitramento e suas Particularidades ao Caso Concreto: Aduz que a *obrigação tributária para ser exigível deve possuir os atributos da certeza, liquidez e exigibilidade. Ao proceder ao arbitramento, não restou observado o atributo da certeza, já que partiu de presunções equivocadas, ante a existência de elementos, ou seja, a sua certeza parte da inexistência de outros elementos, o que claramente não é o caso em questão. Por efeito, os demais atributos acham-se contaminados. Atributos acham-se contaminados. No Direito tributário, a existência de previsão normativa e abstrata não basta por si só para produzir qualquer repercussão no mundo jurídico, devendo ser corretamente e estritamente analisada ao caso concreto. Do mesmo modo, a mera ocorrência do "evento" não trará nenhuma consequência jurídica, quando revestida da incerteza”.*
9. Dos Lançamento por arbitramento e suas limitações: Diz que “a maior parte da doutrina não define o arbitramento como modalidade de lançamento, dada a sua especificidade, mas como técnica, um critério *SUBJETIVO* que a legislação permite,

EXCEPCIONALMENTE, quando o contribuinte não cumpre os seus deveres de manter a contabilidade em ordem e em dia, e de apresentar as declarações obrigatórias por lei, não tendo caráter punitivo. Nos termos do artigo 148 do CTN, referida técnica pode ser empregada pelos agentes tributários quando as declarações ou documentos apresentados pelo sujeito passivo forem omissos ou não merecedores de fé. O QUE CLARAMENTE NÃO É O CASO EM ANÁLISE, sendo permitido o arbitramento do valor a ser utilizado como base de cálculo, respeitado o processo administrativo regular e os princípios a ele inerentes, o que com a devida vênia, não está ocorrendo. Ocorre que a referida técnica gera polêmica, pois mesmo havendo a possibilidade de a Administração arbitrar o valor do tributo devido, baseando-se em elementos idôneos de que dispuser, DEVE FAZÊ-LO DE FORMA RAZOÁVEL, afastando a confusão entre arbitramento e arbitrariedade. (MARTINS. Parecer. 2011) Evita-se a arbitrariedade com fiel observância ao princípio da reserva legal, do qual se extrai que os atos da administração tributária, com relevo ao lançamento, são atos administrativos vinculados. A isso se deve a necessidade de afastar qualquer discricionariedade administrativa, posto que representem um processo técnico alternativo e estrito para apuração do tributo devido. Tal afirmativa é corroborada pela parte final do artigo 148 do Código Tributário Nacional, o qual RESSALVA A POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA, ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL, POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA”. (...) “Quanto ao ônus da Prova, é inafastável a obrigação do fisco possuir provas para subsidiar cobrança de tributos devidos ou penalidades eventualmente impostas aos contribuintes, deste modo fica assegurado quanto a impugnações administrativas ou judiciais, conforme assevera Paulo de Barros Carvalho”.

10. Da Limitações ao lançamento por arbitramento – Ilegalidade decorrente da desconsideração de contabilidade idônea: Afirma que “as limitações ao poder de tributar, que por conseguinte, afeta o lançamento por arbitramento e revestem-se como garantia individual do contribuinte, podem decorrer de princípios ou imunidades, que são institutos jurídicos diversos, embora certos princípios expressos façam brotar ou rebrotar imunidades determinadas”.
11. Da improcedência das tributações reflexas – soluções de divergência – Cosit: Alega que “o lançamento do IRPJ com base em lucro arbitrado não enseja por si só o lançamento da contribuição para o PIS. Afastando-se a relação de decorrência entre essa contribuição e o referido imposto”.
12. Da norma benigna tributária: Diz que “procedimento fiscal em questão, atenta contra a norma da benigna ampliando - art. 112 do CTN, Lei nº 5.172/66, segundo a qual, interpreta-se de forma mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida, a legislação tributária.

A sanção tributária, como qualquer outra sanção, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração, não podendo nunca ser utilizado como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, como ocorrido na ação fiscal impugnada. O posicionamento tributário, deve ainda observar os princípios da confiança, da boa-fé objetiva, do Estado de Direito e da Segurança Jurídica.

13. Da não incidência de juros sobre as multas. “Em relação a incidência de Taxa Selic sobre a Multa, é inexistente a permissão legal de incidência, pois o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 determina que a SELIC incidirá sobre os "os débitos para com a União", portanto, não se pode estender aos tributos + penalidades, mas apenas "tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal". Neste sentido, uma vez que multa não é tributo e menos ainda contribuição, por expressa definição do Código Tributário Nacional, não há meios de se permitir a aplicação de juros (que também possuem natureza punitiva, vez que são compensatórios) sobre as multas”.
14. Da multa – Redução por adequação - penalidade excessiva e confisco. Na remota hipótese de se entender plausível a manutenção da autuação, a redução da multa em face de a notória boa-fé do contribuinte. Por amor ao argumento, se admitida a autuação, as multas DECORREM DO NÃO PAGAMENTO DO IMPOSTO, e não de qualquer ardil empregado. Nota-se que os elementos foram subordinados à fiscalização, mas por questões impeditivas, não pôde ser analisado, ensejando assim o arbitramento, que de premissa errada parte, por presunção. Nota-se que novamente, de forma redundante, mas de suma importância, constou EXPRESSAMENTE DO TVF que a fiscalização solicitou retificação de PIPJ e do ECD-SPED, sendo bem destacado no relatório fiscal - TVF "II", "DOS FATOS" - que referidas alterações só teriam efeitos e só seriam aceitas pelo SISTEMA, APÓS o encerramento do TDPF-F em questão”.
15. Da suspensão de representação criminal – Súmula vinculante 24 do Supremo tribunal Federal: Diz que “por outro lado, em momento algum restou apurado ou sequer indiciado embaraço à fiscalização ou mesmo indício de prática de outro delito de natureza não fiscal. Inversamente, consta expressamente no relatório, atendimento contínuo a todas as intimações, inclusive às retificações solicitadas”.
16. Requereu, “à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante que seja acolhida a presente impugnação para cancelar débito fiscal reclamado o qual se demonstrou indevido, destacada metodologia equivocada de arbitramento pelo expresse e contraditório reconhecimento da existência de documentação, mas que, ainda assim, considerou na apuração dos valores totais devidos aqueles declarados na DCTF existente antes do início da fiscalização e que por questões sistêmicas não restou apreciada, como bem constou do TVF, configurando

notório cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, constitucionalmente garantidos, com a procedência da impugnação e por efeito, a improcedência da autuação, sem prejuízo dos demais questionamentos pertinentes e subsidiários, em especial quanto à redução da multa elevada aplicada de forma incorreta pela ausência de qualquer omissão ou ato voluntário, inclusive pela disponibilização dos elementos à fiscalização mas que, como expressamente também constou, em função do repositório nacional da Escrituração Fiscal Digital estar bloqueado, restou incompatível, analisando-se ainda, as demais disposições aos acessórios na forma resistida”. Requer ainda, a suspensão de eventual representação para fins penais ou qualquer medida nesse sentido, até ulterior decisão, nos termos da Súmula Vinculante nº 246 do Supremo Tribunal Federal, sob o qual, sendo certa a inexistência de lançamento tributário definitivo e ausente qualquer embaraço à fiscalização, sequer indiciado no auto de infração”.

Weber Micael da Silva ingressou com a impugnação alegando:

1. Da intimação por edital – ausência de justificativa – reprovabilidade: Diz que “de um lado, quando efetuado o Arrolamento de bens, este impugnante entendido por responsável solidário, destaca-se, RECEBEU o inteiro teor da notificação, para sua facultativa defesa e ou manifestação, VIA CORREIO MEDIANTE CARTA REGISTRADA”.
2. Da Ausência de conhecimento do conteúdo do PAF – Intimação sem elementos disponibilizados: Afirma que “a decretação de nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária demonstra-se adequada, visto ter a fiscalização incorrido em preterição do direito de defesa do sujeito passivo solidário, ao deixar de lavrar um PAF para cada sujeito incluído, sobretudo, restando incontroverso que a fiscalização levou meses para promover o lançamento, restando ao sujeito passivo solidário o mínimo prazo de 30 (trinta) dias para apresentar sua defesa, impossibilitando demonstrar as razões de fato e de direito relativas à situação individual. A conduta levada a efeito pelo agente lançador, ao deixar de intimar todos os responsáveis solidários da integralidade dos termos do lançamento, malfere o princípio do devido processo legal, mais precisamente da ampla defesa, inscrito no artigo 5o, inciso LV, da CF”.
3. Do termo de sujeição passiva solidária – imprecisão ao elemento subjetivo do tipo – fundamentação imprecisa e deficiente – prerrogativa da ampla defesa e do contraditório: Diz que “na forma como lançada vai de encontro ao disposto no artigo 2o, parágrafo único, inciso VII, da Lei 9.784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Notoriamente são condutas distintas, sendo que a incerteza e a imprecisão impedem não só uma correta adequação da impugnação, mas a conclusão cabal da responsabilidade do sujeito passivo inserto na própria Sujeição Passiva Solidária, proporcionando violação a ampla defesa e o contraditório”.

4. Do termo de sujeição passiva solidária – ausência de individualização e precisão dos fatos caracterizadores. Diz que “relevantemente, destoa expressamente no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, que a fiscalização solicitou retificação de DIPJ e do ECD-SPED, sendo bem destacado que referidas alterações só teriam efeitos e só seriam aceitas pelo SISTEMA, APÓS o encerramento do TDPF-F em questão. As retificações foram procedidas, porém, não foram aceitas. E ainda que eventualmente se alegue a exclusão da espontaneidade, a questão é outra e com esta não se deve confundir, visto que as informações foram proporcionadas de modo a permitir uma apuração real, sendo que o arbitramento, diga-se presumido e incorreto, ante os elementos existentes, não se mostrou adequado, e muito menos, nessa persuasão, a conseguinte arguição de eventual fato caracterizador de ilícito”.
5. Dos esclarecimentos – indicações expressas no TVF – suma relevância: Aduz que “a base de cálculo, tomou por base os valores declarados na DIPJ entregue, antes do início do TDPF-F. e os valores obtidos através de consultas das Notas Fiscais Eletrônicas de saída extraídas do Receita Net Bx, onde restou verificadas as divergências mencionadas, mas seguramente, distintas daquelas subordinadas, que restaram bloqueadas e completamente incompatíveis, em ÚNICA FUNÇÃO de estar BLOQUEADO após o início do TDPF-F”.
6. Do cerceamento ao direito da ampla defesa e contraditório, no devido processo legal administrativo: Aduz que “a anulação da autuação na forma como lançada, é medida que se impõe, para que seja então, procedida uma correta análise, aos elementos EXISTENTES, mas não analisados, indispensável a uma justa autuação, se assim ainda constatada, proporcionando ao contribuinte, a ampla defesa e o contraditório, com uma correta prestação administrativa. Partir de presunções para fins de arbitramento, quando existentes elementos concretos a uma correta e analítica verificação, por questões impeditivas expressadas como bem lançada na autuação, digam-se, incontroversas e expressas, é uma punição dura e desproporcional, que extrapola a razoabilidade, porque claramente parte de pressuposto, e não de materialidade”.
7. Do Lançamento por Arbitramento e suas Particularidades ao Caso Concreto: Afirma que “ao proceder ao arbitramento, não restou observado o atributo da certeza, já que partiu de presunções equivocadas, ante a existência de elementos, ou seja, a sua certeza parte da inexistência de outros elementos, o que claramente não é o caso em questão. Por efeito, os demais atributos acham-se contaminados. Atributos acham-se contaminados. No Direito tributário, a existência de previsão normativa e abstrata não basta por si só para produzir qualquer repercussão no mundo jurídico, devendo

ser corretamente e estritamente analisada ao caso concreto. Do mesmo modo, a mera ocorrência do "evento" não trará nenhuma consequência jurídica, quando revestida da incerteza”.

8. Lançamento por arbitramento e suas limitações: Alega que “a arbitrariedade com fiel observância ao princípio da reserva legal, do qual se extrai que os atos da administração tributária, com relevo ao lançamento, são atos administrativos vinculados. A isso se deve a necessidade de afastar qualquer discricionariedade administrativa, posto que representem um processo técnico alternativo e estrito para apuração do tributo devido. Tal afirmativa é corroborada pela parte final do artigo 148 do Código Tributário Nacional, o qual RESSALVA A POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA, ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL, POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA”.
9. Das Limitações ao lançamento por arbitramento – Ilegalidade decorrente da desconsideração de contabilidade idônea: Diz que “as limitações ao poder de tributar, que por conseguinte, afeta o lançamento por arbitramento e revestem-se como garantia individual do contribuinte, podem decorrer de princípios ou imunidades, que são institutos jurídicos diversos, embora certos princípios expressos façam brotar ou rebrotar imunidades determinadas”.
10. Da improcedência das tributações reflexas – soluções de divergência – Cosit. Diz que “se o julgamento da presente lide for pela manutenção das tributações reflexas - são decorrentes pelo fato de comporem um mesmo processo fiscal - neste caso, o Sr. Julgador deverá proceder de acordo com o disposto no artigo 48, da Lei nº 9.430/96, assim redigido: "Qualquer servidor da administração DEVERÁ, a qualquer tempo, formular representação ao órgão que houver proferido a decisão, encaminhando as soluções divergentes sobre a mesma matéria, de que tenha conhecimento”.
11. Da norma benigna tributária. Diz que “o procedimento fiscal em questão, atenta contra a norma da benigna ampliando - art. 112 do CTN, Lei nº 5.172/66, segundo a qual, interpreta-se de forma mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida, a legislação tributária. A sanção tributária, como qualquer outra sanção, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração, não podendo nunca ser utilizado como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, como ocorrido na ação fiscal impugnada”.
12. O posicionamento tributário, deve ainda observar os princípios da confiança, da boa-fé objetiva, do Estado de Direito e da Segurança Jurídica.

13. Da não incidência de juros sobre as multas. “Em relação a incidência de Taxa Selic sobre a Multa, é inexistente a permissão legal de incidência, pois o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 determina que a SELIC incidirá sobre os "os débitos para com a União", portanto, não se pode estender aos tributos + penalidades, mas apenas "tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal".
14. Da multa – Redução por adequação - penalidade excessiva e confisco. Na remota hipótese de se entender plausível a manutenção da autuação, a redução da multa em face de a notória boa-fé do contribuinte. Por amor ao argumento, se admitida a autuação, as multas DECORREM DO NÃO PAGAMENTO DO IMPOSTO, e não de qualquer artilagem empregado. Nota-se que os elementos foram subordinados à fiscalização, mas por questões impeditivas, não pôde ser analisado, ensejando assim o arbitramento, que de premissa errada parte, por presunção. Nota-se que novamente, de forma redundante, mas de suma importância, constou EXPRESSAMENTE DO TVF que a fiscalização solicitou retificação de DIPJ e do ECD-SPED. sendo bem destacado no relatório fiscal - TVF "II", "DOS FATOS" - que referidas alterações só teriam efeitos e só seriam aceitas pelo SISTEMA, APÓS o encerramento do TDPF-F em questão”.
15. Requereu “à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante que seja acolhida a presente impugnação para cancelar débito fiscal reclamado o qual se demonstrou indevido, destacada metodologia equivocada de arbitramento pelo exposto e contraditório reconhecimento da existência de documentação, mas que, ainda assim, consideraram na apuração dos valores totais devidos aqueles declarados na DCTF existente antes do início da fiscalização e que por questões sistêmicas não restou apreciada, como bem constou do TVF, configurando notório cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, constitucionalmente garantidos, com a procedência da impugnação e por efeito, a improcedência da autuação, sem prejuízo dos demais questionamentos pertinentes e subsidiários, em especial quanto à redução da multa elevada aplicada de forma incorreta pela ausência de qualquer omissão ou ato voluntário, inclusive pela disponibilização dos elementos à fiscalização, mas que, como expressamente também constou, em função do repositório nacional da Escrituração Fiscal Digital estar bloqueado, restou incompatível, analisando-se ainda, as demais disposições aos acessórios na forma resistida. Pelo princípio da eventualidade e impugnação específica, mantida a autuação ainda que parcialmente, espera e requer o impugnante seja extinguido/cancelado/anulado o termo de sujeição passiva solidária, por toda a fundamentação em apreço, pormenorizada, tornando-a insubsistente, assim como seus efeitos. Requer ainda, a suspensão de eventual representação para fins penais ou qualquer medida nesse sentido, até ulterior decisão, nos termos da Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal, sob o qual, sendo certa a inexistência de lançamento tributário definitivo e ausente qualquer embaraço à fiscalização, sequer indiciado no auto de infração”.

O Acórdão ora Recorrido (14-76.574 - 3ª Turma da DRJ/RPO) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA FORMA DAS LEIS COMERCIAIS E FISCAIS.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO.

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento reflexo (CSLL), em face da relação de causa e efeito que os vincula. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

Não comprovados os elementos caracterizadores de fraude, sonegação e conluio, afasta-se a qualificação da multa de ofício, reduzindo-se seu percentual.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de disposição expressa em lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo afastar sua aplicação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.

Deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não caracterizado nos autos que os sócios administradores agiram com excesso de poderes ou infração de lei ou estatuto.

SÓCIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESE.

A responsabilização pessoal solidária passiva do sócio administrador da empresa, conforme a norma prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional, depende de demonstração específica do interesse em comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS. Ano-calendário: 2013

COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Mantém-se a exigência da Cofins fundamentada em omissão de receitas não infirmada na impugnação ao lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2013.

PIS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Mantém-se a exigência da contribuição ao PIS fundamentada em omissão de receitas não infirmada na impugnação ao lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da Turma julgadora, “(...) “a contribuinte tem a obrigação, se quiser manter-se dentro do regime de apuração do lucro real, de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, o que não ocorreu. Não houve apresentação inclusive do Lalur. Vê-se que a ausência do livro Razão no Sped (mesmo depois de encerrada a fiscalização) é motivo suficiente para o arbitramento do lucro, considerando que ficou evidenciado que a contribuinte não manteve a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, inviabilizando a perfeita verificação do resultado tributável, incidindo na hipótese do inciso I, do art. 530, do RIR/1999, que fundamenta o arbitramento no caso concreto”.

(...) “Analisando referidos atos (soluções de divergência), observa-se que tratam de conflito de competência entre as DRJ para julgamento dos lançamentos reflexos de

PIS e Cofins e não propriamente da improcedência dos citados lançamentos, sendo inaplicáveis ao caso ora em análise. O presente processo trata de lançamentos da contribuição para o PIS e da Cofins que não decorreram do lançamento do IRPJ devido em face do arbitramento do lucro, mas da constatação de falta de recolhimento dessas contribuições, à vista das receitas auferidas no período fiscalizado, cujos valores foram informados à fl. 168 deste processo”.

Quanto à alegação de que “a multa aplicada é confiscatória, cabe registrar que os tributos e acréscimos legais exigidos no presente processo tiveram fundamento nos dispositivos legais e regulamentares citados nos autos de infração e esse argumento não se presta a pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente, que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade”.

No que se refere à atribuição da responsabilidade tributária aos sócios administradores, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 492 a 501, com fulcro nos art. 124, e 135, inciso III, do Código tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Por entender que não restou caracterizada a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da sua ocorrência, afastando-se, com isso, a qualificação da multa de ofício.

Dessa forma, por consequência lógica, entendeu que cumpre afastar a responsabilização dos sócios-administradores, fundamentada no art. 135 do CTN (responsabilidade pessoal decorrente de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos).

Por sua vez, no caso concreto, entendeu que não há como se apontar a existência de interesse jurídico dos coobrigados na realização do fato gerador.

Ciente da decisão do Acórdão em 17/04/2018 (fls. 680) o interessado interpõe Recurso Voluntário em **19/04/2018-** (fls. 684/736), trazendo as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação administrativa às (fls.426/487) dos autos, modificando-se apenas no seguinte argumento:

- **DA ALEGAÇÃO DE MATÉRIA NÃO IMPUGNADA:** Diz que “apenas aos devidos esclarecimentos, a parte impugna a multa exigida, distintamente do quanto constou na decisão. Isto porque se pleiteia a anulação da autuação como também sua improcedência, logo, a matéria é abrangida na impugnação apresentada. Logo, o questionamento ao tributo principal, por efeito, impede a manutenção da multa, acessório, que isoladamente, não pode subsistir. Mesmo porque a multa decorre da suposta existência de débito apurado, e sua inexistência, implica a extinção da ampla dos valores dela resultantes”.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isto deles conheço.

Do Recurso Voluntário.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se de repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Em sede recursal, a pouca inovação trazida refere-se, tão somente a uma suposta impugnação pela parte da “multa de R\$ 3.504.521,42, tendo em vista a apresentação da escrituração digital, arquivos ou sistemas com informações inexatas, incompletas ou omitidas”, mas em nada inova a tese defendida na impugnação.

Quanto a este ponto o Recorrente alega que:

- **DA ALEGAÇÃO DE MATÉRIA NÃO IMPUGNADA:** Diz que “apenas aos devidos esclarecimentos, a parte impugna a multa exigida, distintamente do quanto constou na decisão. Isto porque se pleiteia a anulação da autuação como também sua improcedência, logo, a matéria é abrangida na impugnação apresentada. Logo, o questionamento ao tributo principal, por efeito, impede a manutenção da multa, acessório, que isoladamente, não pode subsistir. Mesmo porque a multa decorre da suposta existência de débito apurado, e sua inexistência, implica a extinção da ampla dos valores dela resultantes”.

Entendo não assistir razão ao contribuinte. Da leitura das impugnações resta absolutamente claro que ele passou distante de qualquer impugnação específica acerca da referida multa, focando sua defesa em supostas nulidades, impossibilidade de arbitramento, confiscatoriedade da multa, etc.

Entretanto, nada alegou quanto à referida multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual é absolutamente autônoma à existência ou não de tributo a cobrar. Isto porque, tal penalidade decorre da não apresentação/apresentação incompleta da escrituração digital a que estava obrigada.

Assim é que, mesmo que eventualmente o lançamento dos tributos exigidos fossem insubsistentes, tal multa poderia ser mantida de forma autônoma.

E mesmo assim, nada do que alegou o aproveitaria quanto à eventual impugnação de tal exigência, isto porque a infração de fato existiu, e ele não logrou êxito em comprovar a existência e envio dos referidos arquivos na forma como determina a legislação tributária.

Desta feita, não tendo o contribuinte apresentado impugnação específica, resta definitiva tal exigência, nos mesmos moldes da decisão proferida pela DRJ.

Ademais, o Recurso é cópia da impugnação, e se recorre, inclusive, do que já foi vencedor na DRJ, a exemplo da multa qualificada.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa.

Cabe esclarecer que, de acordo com o PAF, art. 59, somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem assim os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente. Tais hipóteses não ocorreram no presente processo.

Quanto à nulidade por cerceamento ao direito de defesa, tem-se que ele somente ocorre nas decisões de primeira e segunda instância, quando são aplicáveis os princípios do contraditório e da ampla defesa. Antes da apresentação da impugnação, não há litígio, não há contraditório, o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, págs. 222/223:

O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos”.

Coerentemente com essa interpretação, o PAF, preceitua:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o recurso da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo e a sua apresentação tempestiva confirma ter sido respeitado o princípio do devido processo legal.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por não ter sido analisada a escrituração contábil digital por estar bloqueada no sistema, pois a contribuinte foi intimada a apresentar os livros contábeis que estava obrigada a manter, mas não o fez. Consta, no repositório do Sped, o envio somente do livro Diário e, apesar de a contribuinte afirmar que foi feita a retificação do ECD-Sped, isso não ocorreu, pois, repita-se, somente foi enviado o livro Diário (fls.596/597) e não consta o envio do livro Razão, nem por meio digital nem em meio físico, comprovando-se que a contribuinte não manteve a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Deve-se acrescentar que os autos de infração foram lavrados cumprindo-se as formalidades legais essenciais, informando a origem da autuação, os dispositivos legais infringidos, a multa aplicada e correspondente fundamento legal, atendendo todas as

normatizações sobre a matéria, e permitindo, assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa da contribuinte e dos responsáveis solidários.

Conclui-se que, no caso concreto, não houve prejuízo ao direito de ampla defesa da contribuinte, bem assim dos responsáveis solidários, pois, não se vislumbra, no caso, qualquer limitação a sua possibilidade de defesa, desde que, efetivamente, eles tiveram acesso a todas as informações constantes dos autos e não houve qualquer restrição ao seu direito de contestar a exigência lançada ou qualquer empecilho relativo à produção de provas, como se percebe pelo teor e pela tempestividade de seus recursos, que revelam que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e da infração a eles imputada.

Arbitramento do lucro.

A contribuinte defende que:

Por efeito, o arbitramento ocorreu pela falta de apresentação de contabilidade através do ECD-SPED, diga-se existente, mas sequer analisado, porquanto, como claramente constou, bloqueado a análise em decorrência da aceitação sistêmica, que só permitia sua aceitação, após o Término e Encerramento do TDPF-D.

Acrescenta que retificou a DIPJ e a ECD-SPED, mas não foram verificadas com a devida análise das fartas informações subordinadas à apreciação do fisco consta no auto de infração como razão para o arbitramento do lucro:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2013, 06/2013, 09/2013 e 12/2013

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

A esse respeito dispõe o citado art. 530, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Verifica-se que a contribuinte, no ano-calendário de 2013, apurou o resultado tributável pelo lucro real e apresentou a DIPJ com todos os valores zerados. Dessa forma, tendo optado pela apuração do resultado com base no lucro real, estava obrigada a manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e fiscal, conforme dispositivos do RIR/1999, a seguir transcritos:

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de **Livro Diário**, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º). V. (...).*

Art. 259. *A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art.14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

(...)

Art. 260. *A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):*

I - para registro de inventário;

II - para registro de entradas (compras);

III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;

IV - para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda; (...)

Durante a fiscalização, em 26/07/2016, a contribuinte informou (fls. 592 a 595) que, “conforme recibo acostado ao processo, que efetuou a entrega do Sped Contábil referente ao Ano-Calendário 2013”. Entretanto, o citado recibo se refere à entrega somente do livro Diário, em 30/06/2014 e, depois, em 30/05/2017 (fl.596/597), antes, portanto, do encerramento do TDPF-F que se deu em agosto daquele ano. Cai por terra, assim, a alegação de que possuía (ou retificou) a escrituração ECD-Sped e que o arbitramento se deu porque ela estava bloqueada pelo sistema até o encerramento do TDPF-F.

Vê-se no processo que, em 21/02/2017 (fls. 589 a 591), a contribuinte foi intimada a apresentar o Sped Contábil e Fiscal, DIPJ, Raipi, DCTF e Dacons, e, em agosto do mesmo ano, foi intimada nos seguintes termos:

Justificar a diferença existente entre o total das receitas apuradas registradas na DIPJ e as totalizadas através das Notas Fiscais eletrônicas existentes no repositório nacional do SPED.

Apresentar Livro Razão , onde estão registradas todas as Receitas da empresa para o período.

PERÍODO ; Ano-calendário de 2013

Em resposta a essa última intimação, relatou não existir diferença e informou que apresentou em pen drive os livros Razão. Consoante dispõe o Decreto-Lei 1.598/77, artigo 7º, o lucro real é determinado com base na escrituração que a contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais. E a Instrução Normativa (IN) RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, então vigente, reza:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 , e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro.

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;
II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;
III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos. [...]

Art. 6ª apresentação dos livros digitais, nos termos desta Instrução Normativa e em relação aos períodos posteriores a 31 de dezembro de 2007, supre: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

I - em relação às mesmas informações, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006. (Incluído (a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009).

II - a obrigatoriedade de escriturar o Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário (Lei nº 8.218, de 1991, art.14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62). (Incluído (a) pelo (a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

III - a obrigatoriedade de transcrever no Livro Diário o Balancete ou Balanço de Suspensão ou Redução do Imposto de que trata o art. 35 da Lei nº8.981, de 1991 (Instrução Normativa SRF nº93, de 1997, art. 12, inciso 5, alínea b). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009).

Assim, a contribuinte tem a obrigação, se quiser manter-se dentro do regime de apuração do lucro real, de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, o que não ocorreu. Não houve apresentação inclusive do Lalur. Vê-se que a ausência do livro Razão no Sped (mesmo depois de encerrada a fiscalização) é motivo suficiente para o arbitramento do lucro, considerando que ficou evidenciado que a contribuinte não manteve a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, inviabilizando a perfeita verificação do resultado tributável, incidindo na hipótese do inciso I, do art. 530, do RIR/1999, que fundamenta o arbitramento no caso concreto.

Deve-se esclarecer que o arbitramento de lucros não constitui propriamente uma sanção, ainda que resulte em majoração do tributo que ordinariamente seria devido. O arbitramento, a rigor, é o regime de tributação a que legalmente se socorre a fiscalização quando se depara com a impossibilidade de se apurar o lucro real, seja pela não apresentação o dos livros, e/ou pela falta de escrituração.

Por tudo o que se expôs e o que consta dos autos, mantenho o arbitramento.

Tributação reflexa.

O lançamento da CSLL, por ser decorrência da exigência do IRPJ, segue a mesma sorte deste, de forma que deve ser considerado procedente, pelas mesmas razões expostas anteriormente.

PIS. COFINS. Da improcedência das tributações reflexas. Soluções de divergência Cosit.

No recursos a contribuinte cita atos da Cosit para defender que são improcedentes os lançamentos reflexos de PIS e Cofins quando o regime de tributação no IRPJ foi o lucro arbitrado.

Analisando referidos atos (soluções de divergência), observa-se que tratam de conflito de competência entre as DRJ para julgamento dos lançamentos reflexos de PIS e Cofins e não propriamente da improcedência dos citados lançamentos, sendo inaplicáveis ao caso ora em análise.

O presente processo trata de lançamentos da contribuição para o PIS e da Cofins que não decorreram do lançamento do IRPJ devido em face do arbitramento do lucro, mas da constatação de falta de recolhimento dessas contribuições, à vista das receitas auferidas no período fiscalizado, cujos valores foram informados à fl. 168 deste processo.

Improcedente, portanto, a alegação apresentada no recurso.

Cabe informar que, de acordo com a Portaria RFB nº 2231, de 2017, a DRJ/Ribeirão Preto tem competência para fazer o julgamento de processos de lançamento de Cofins e PIS.

Multa Qualificada. 150%.

A multa de ofício exigida no presente processo foi fundamentada no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07), a seguir transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como se percebe, para aplicação da multa qualificada prevista no § 1º é indispensável comprovar tratar-se de casos de intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

*Art. 71 – **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

*Art. 72 – **Fraude** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73 – **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72 (grifei).*

Tem-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional de causar dano à Fazenda Pública.

A respeito da multa de ofício, a fiscalização consignou no TVF o que segue:

Com relação às multas de ofício nos lançamentos, foi utilizada a alíquota de 150%, conforme o artigo 44, I, § 1º da Lei 9.430/96;

Artigo 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007):

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

§1º. O percentual de multa de que trata o inciso I, do caput deste artigo, será duplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

A omissão de receitas e recolhimentos dos tributos devidos pode ser enquadrada na Lei 8.137/90, artigo 1º, incisos I e IV, se comprovados crimes contra a ordem tributária).

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.

Como se vê a multa é aplicada sobre a diferença do tributo ou contribuição sem qualquer incidência de correção monetária. Quanto à alegação de que a multa aplicada é confiscatória, cabe registrar que os tributos e acréscimos legais exigidos no presente processo tiveram fundamento nos dispositivos legais e regulamentares citados nos autos de infração e esse argumento não se presta a pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente, que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Esta questão, ademais, encontra-se agora expressamente disciplinada em lei ordinária, conforme prescrito no art. 25 da Lei nº 11.941, de 2009, que inseriu o art. 26-A no Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 25. O Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...) "Art 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da

Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993”.

Não se enquadrando a matéria impugnada em qualquer das exceções prescritas no § 6º, recém-transcrito, não há como afastar a exigência combatida a pretexto de alegada inconstitucionalidade da norma em que a fundamentou.

Assim sendo, resta à recorrente levar suas considerações ao Poder Judiciário, que detém o “monopólio” da análise de alegadas ilegalidades e/ou inconstitucionalidades do direito positivado. Enfim, os óbices por ela apontados, neste ponto, são impertinentes à seara administrativa.

Da aplicabilidade da Taxa Selic.

No que tange ao questionamento da aplicação da taxa Selic, a matéria encontra-se pacificada no âmbito do Carf, tendo sido alvo, inclusive de súmula, cujo enunciado número 4 recebeu a seguinte redação:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Ademais, a falta de pagamento do tributo devido no prazo legal caracteriza a mora e sobre ele incidem os acréscimos legais (art. 61 e §§ da Lei nº 9.430, de 1996), independentemente dos motivos que levaram ao atraso (art. 161 do CTN). A lei não prevê hipóteses de exclusão dos acréscimos moratórios.

CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação

específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Ademais, a falta de pagamento do tributo devido no prazo legal caracteriza a mora e sobre ele incidem os acréscimos legais (art. 61 e §§ da Lei nº 9.430, de 1996), independentemente dos motivos que levaram ao atraso (art. 161 do CTN). A lei não prevê hipóteses de exclusão dos acréscimos moratórios.

Desse modo, correta a aplicação da taxa Selic sobre os tributos não recolhidos.

Da não incidência de juros sobre as multas.

A contribuinte questiona a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

Cumpra esclarecer, inicialmente, que a exigência de juros moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento ora em litígio, do qual consta a indicação de juros apenas sobre o valor principal. Os juros, incidentes sobre o crédito tributário lançado a título de principal e multa, serão calculados e atualizados até a data do efetivo pagamento, na fase de execução do acórdão e de cobrança do crédito tributário mantido, após se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão acerca do lançamento impugnado.

Registre-se que a incidência de juros sobre a multa de ofício está amparada nas disposições do art. 61 Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, transcrito abaixo:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (ressaltei).

Dessa forma e levando-se em consideração que, de acordo com o CTN, arts. 113, §1º e art. 139, a multa de ofício é “débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Nesse sentido o acórdão do Carf:

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO - TAXA SELIC -

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic desde o mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. (Acórdão 105-15211 Data da Sessão: 07/07/2005).

Assim, tem plena previsão legal a incidência de juros moratórios sobre a multa aplicada, uma vez que compõe o crédito tributário.

A respeito de ser inconstitucional, como anteriormente esclarecido, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, não deve emitir qualquer juízo de valor acerca da constitucionalidade das leis.

Da Responsabilidade Tributária.

No que se refere à atribuição da responsabilidade tributária aos sócios administradores, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 492 a 501, com fulcro nos art. 124, e 135, inciso III, do Código tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Vê-se, que neste julgamento já se decidiu que não restou caracterizada a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da sua ocorrência, afastando-se, com isso, a qualificação da multa de ofício.

Dessa forma, por consequência lógica, cumpre afastar a responsabilização dos sócios-administradores, fundamentada no art. 135 do CTN (responsabilidade pessoal decorrente de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos).

A respeito da responsabilização à luz do art. 124, I, do mesmo Código, Marcos Vinicius Neder (Responsabilidade Tributária, Ed. Dialética, pg. 27/47) leciona:

*Responsabilização dos sócios por débitos da pessoa jurídica Na atividade normal das empresas, não há direitos comuns entre a pessoa jurídica e seus sócios. **Os negócios da pessoa jurídica são efetivados em seu nome e, por conseguinte, não trazem os sócios como coobrigados.***

Nesse sentido, é bom lembrar que o reconhecimento da sociedade como pessoa jurídica distinta da dos sócios, vigora desde o antigo Código Civil de 1916.

Trata-se de proteção dos bens pessoais, ficando a responsabilidade dos sócios, quando regularmente exercida a empresa, condicionada ao pagamento de sua parte do capital social. Assim, as sociedades anônimas e as limitas têm sido usadas como meio de proteção do patrimônio de seus sócios. A desconsideração da personalidade jurídica das sociedades para alcançar o patrimônio de seus sócios só é admitida pelo Direito em casos excepcionais. Fabio Ulhoa Coelho alerta para a importância dessa separação patrimonial e observa que “muitos empreendedores poderiam ficar desmotivados em se

lançar a novos e arriscados empreendimentos se pudessem perder todo o patrimônio pessoal caso o negócio não prosperasse”. E mais adiante prossegue: “a limitação das perdas, em outros termos, é fator essencial para a disciplina da atividade econômica capitalista”.

Por óbvio, os sócios e administradores têm interesse no lucro da empresa, mas como procuramos demonstrar ao longo desse estudo, não é esse interesse meramente fático que torna possível aplicar a norma de responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN. Conforme as premissas anteriormente firmadas, é indispensável ao órgão aplicador comprovar o interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário. Não há, portanto, imputar aos sócios o dever solidário de recolher tributos da sociedade sem que haja comprovação de fraude ou de outras práticas ilícitas.

Vê-se que é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica da qual o sujeito de direito seja parte integrante e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse. E mais, é necessário que haja comprovação da fraude ou de outras práticas ilícitas. No caso concreto, não há como se apontar a existência de interesse jurídico dos coobrigados na realização do fato gerador.

Por essas razões, deve-se afastar a responsabilidade tributária dos sócios administradores.

Suspensão de eventual representação para fins penais.

Cabe esclarecer que o processo administrativo tributário decide, na órbita administrativa, o litígio em relação à constituição do crédito tributário. Acrescente-se que os processos de representação fiscal para fins penais seguem rito próprio - previsto na Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005 (DOU 20/3/2005) - e, portanto, não seguem o rito previsto no Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal. Logo, este órgão colegiado não tem competência para apreciar o requerimento exposto em sede de recurso ao lançamento.

Diante do exposto, não se pode conhecer o pedido de suspensão do Processo de Representação Fiscal para Fins Penais. No momento próprio, se for o caso, poderá a contribuinte oferecer suas razões de defesa perante o Ministério Público Federal, a quem competirá propor a ação penal, se entender cabível.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por considerar procedente em parte a impugnação, para manter os valores dos tributos lançados com acréscimo de juros de mora e de multa de ofício de 75%, declarar definitiva a exigência da multa regulamentar e excluir a responsabilidade solidária atribuída a Thiago Rodrigo Dettilio e Weber Micael da Silva.

Da análise da decisão recorrida, entendo que a mesma não merece ser reparada.

Quanto às genéricas alegações de nulidade, assim como a DRJ, não vislumbro no caso concreto nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no RPAF.

Ao contribuinte foi e está sendo assegurado seu direito à ampla defesa, em que pese tenha optado por exercê-lo sem contestar especificamente o crédito apurado.

Quanto ao arbitramento, a Recorrente tem a obrigação, de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, o que não ocorreu.

A DIPJ foi enviada "zerada", e não houve apresentação nem mesmo do Lalur.

A ausência do livro Razão no Sped (mesmo depois de encerrada a fiscalização) é motivo suficiente para o arbitramento do lucro, considerando que ficou evidenciado que a contribuinte não manteve a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, inviabilizando a perfeita verificação do resultado tributável, incidindo na hipótese do inciso I, do art. 530, do RIR/1999, que fundamenta o arbitramento no caso concreto.

Como bem ressaltado pela decisão da DRJ, o arbitramento de lucros não constitui propriamente uma sanção, ainda que possa resultar em majoração do tributo que ordinariamente seria devido.

Entretanto, o arbitramento, a rigor, é o regime de tributação a que legalmente se socorre a fiscalização quando se depara com a impossibilidade de se apurar o lucro real, seja pela não apresentação dos livros, e/ou pela falta de escrituração.

Quanto a apuração reflexa, o lançamento da CSLL, PIS e COFINS, por ser decorrência da exigência do IRPJ em razão da omissão de receitas, segue a mesma sorte deste.

No que se refere à confiscatoriedade da multa, nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 02, este Conselho não tem competência para apreciar tal argumento.

Quanto à alegação de impossibilidade de aplicação da SELIC, tal matéria também é objeto da Súmula CARF n. 04, de aplicação vinculante por este Conselho.

No que se refere à incidência de juros sobre a multa, tal matéria também foi objeto da Súmula CARF n. 108, de aplicação vinculante.

Assim, face ao exposto, e no uso da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, oriento meu voto no sentido de não dar provimento ao Recurso Voluntário, propondo a aplicação da decisão da DRJ por seus próprios fundamentos.

Recurso de Ofício

O recurso de ofício decorre da redução da multa ao patamar de 75% e exoneração dos responsáveis solidários.

No presente caso, em que pese este Relator que diante de uma omissão de receitas tão elevada, bem como de posturas como a entrega de DIPJ "zerada", inexistência de arquivos eletrônicos e documentos obrigatórios possam consistir em grave indício de sonegação fiscal, que não poderia ter ocorrido sem a participação dos administradores, entendo que fez bem a DRJ ao reduzir a qualificação e exonerar os solidários.

Isto porque, o agente fiscal não logrou êxito em comprovar, de forma substancial, a conduta dolosa da empresa e seus administradores. O TVF é bastante "econômico" quando trata da qualificação da multa, bem como na parte atinente à responsabilidade solidária.

Em verdade, no TVF principal o agente sequer fundamenta a qualificação. Ele apenas o faz no TVF de responsabilização solidária, e mesmo assim de forma insuficiente, como muito bem constatado pela DRJ.

A falta de recolhimento de tributos, ou inexistência de patrimônio suficiente para fazer face ao crédito exigido, por si só não consistem em prova de atuação dolosa.

Essa é a inteligência da Súmula CARF n. 14:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Deveria o agente fiscal ter sido mais contundente na justificação da qualificação da multa, bem como no interesse jurídico e atuação dos sócios para fins aplicação da responsabilização solidária.

Assim não fazendo, não há como subsistir a multa qualificada e responsabilização solidária.

Face ao exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício.

Conclusões

Desta feita, face a tudo o quanto exposto, nego provimento aos Recursos Voluntário e de Ofício, mantendo, em razão da faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, com os acréscimos aqui expostos, que apenas a ratificam.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva