



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

Processo n° 10315.720696/2013-27
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.516 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria IRPJ
Recorrentes POLO DO ELETRO COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO.

Comprovado o pagamento antecipado do tributo, aplicável o art. 150, §4º do CTN, considerando a ocorrência do fato gerador do tributo como termo a quo para contagem do prazo decadencial. Caso não haja qualquer comprovação, necessária a aplicação do art. 173, I do CTN, considerando o início do prazo decadencial como o 1º dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido concretizado.

DESCONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA 75 DO CARF.

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo. No entanto, não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do procedimento fiscal. A falta de comprovação do pagamento e/ou de retificação da declaração na época da reanulação da espontaneidade não aproveita seus efeitos legais.

ARBITRAMENTO DE LUCRO. ÔNUS FISCAL.

A falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos, por si, autoriza a fiscalização, a materializar uma presunção relativa de veracidade através do arbitramento, a qual a qualquer momento pode ser ilidida pelo contribuinte, imputando-lhe, assim, o ônus fiscal.

MULTA AGRAVADA.DESCABIMENTO. SÚMULA 96 DO CARF.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO FISCAL.

Para haver a qualificação da multa necessário ser devidamente demonstrada vontade (dolo) no sentido de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais de contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário e negar provimento do Recurso de Ofício, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 18/11/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar.

Relatório

A ação fiscal teve início com o Termo de Início de Fiscalização em 10/11/2010 emitido via postal AR. Junto à ação fiscal procedida na empresa Maesio Candido Vieira ME, foram abertas diligências em empresas suspeitas de participarem de planejamento fiscal fraudulento com a empresa fiscalizada, sendo elas: Ponto Econômico Ltda, Polo do Eletro Comercial de Moveis Ltda, Ponto do Eletro Moveis e Eletrodomésticos Ltda, Centro Varejista e Atacadista Cearense Ltda e V W Comercial de Moveis e Eletrodomésticos Ltda.

Num primeiro momento buscou-se uma auditoria fiscal, ou seja, auditoria nos livros fiscais e notas fiscais.

No entanto nem o contribuinte nem o Fisco Cearense forneceram dados que pudessem levar o trabalho a resultados conclusivos. Dessa forma optou-se por uma auditoria na escrituração digital do contribuinte.

No exame contábil das empresas verificou-se o uso de interposta pessoa "laranja" e demais ilícitos.

Após análise de cada contabilidade na empresa fiscalizada e nas diligenciadas, lavrou-se o Termo de Intimação em 20/08/2012, individualizado, solicitando os elementos comprobatórios dos fatos contábeis.

O tempo para atendimento pelo contribuinte foi de aproximadamente 8 (oito) meses. Mesmo com o tempo dado, o contribuinte não atendeu as intimações.

Examinado os livros e demonstrativos do contribuinte, a fiscalização se deparou com situações reputadas incomuns para contabilidade: o contribuinte não registra no balancete patrimonial das empresas a conta Banco Conta Movimento, no entanto dispunha da conta Fornecedores e Duplicatas a Receber, o que leva a conclusão de que as transações eram realizadas em dinheiro.

A Fiscalização apurou que as contas Estoques e Transferência de mercadoria apresentam valores relevantes. Nota-se, então, a ausência da conta Banco Conta Movimento e, de fato, uma conta Caixa apresentando valores relevantes em sua movimentação, destacando-se também a conta Clientes a Receber.

Fora apurado outro balancete digital, esse, da empresa Maesio Candido Vieira, e chamou a atenção da Fiscalização, mais uma vez, a falta da Conta Banco/Conta Movimento, valores elevados da conta Caixa, Clientes a receber, outras contas de clientes, Mercadoria para revenda e Transferência de mercadorias com valores em destaque.

Além disso, o contribuinte, em todas empresas apresenta gastos relevantes em Manutenção, Conservação e Reparos, Material de Construção entre outros, sem constar no ativo imobilizado imóvel, e ainda registra valores relevantes na rubrica despesa, quando a fiscalização reputa que tais lançamentos deveriam ser lançados no imobilizado e não na conta de despesas.

Segundo a fiscalização, os históricos não dizem nada sobre a procedência e o destino das transações.

Os lançamentos levaram a fiscalização a crer que havia desvios da Receita Bruta das empresas envolvidas no esquema, podendo a Receita declarada ainda ser maior do que a apresentada.

A escrituração contábil do contribuinte sem os elementos solicitados nos anexos dos Termos mostrou-se imprestável para uma análise consistente da contabilidade. Desta forma o Auditor ficou impossibilitado de efetuar qualquer análise, uma vez que não foram fornecidos os elementos que geraram os lançamentos.

Do Arbitramento

Consoante se verifica no Auto de Infração o contribuinte sofreu o Arbitramento do Lucro pela falta da entrega de comprovantes/documentos que respaldassem os lançamentos contidos na escrituração.

No caso presente a fiscalização entendeu que a falta de comprovação da escrituração contábil fora oriunda da inépcia presumidamente causada de forma proposital, pois, o prazo que foi concedido daria para atender ao Fisco, desde que fossem lícitas e tivessem os documentos de comprovação.

Dessa forma resolveu o Fisco desconsiderar a escrita contábil.

Destarte, a fiscalização arbitrou o lucro do contribuinte pela Receita Conhecida, no caso a Receita Bruta.

O valor total do crédito tributário apurado (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) totalizou **R\$ 80.945.727,37**.

Ato contínuo, a fiscalização reputou que a conduta reiterada e sistemática, praticada pelo contribuinte, de não apresentar a documentação que respaldaria a contabilidade nos anos 2006, 2007 e 2008, teve por objetivo **ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal do Fisco**.

Vislumbrou-se, desta forma, uma conduta delituosa e continuada da empresa tendente a ludibriar a Fazenda Pública, na medida em que não presta informações/documentações fundamentais para elucidação dos fatos contábeis, embasamento suficiente para aplicação da multa.

Ainda se somou o fato do uso reiterado e continuado de "laranjas" nesse grupo de empresas, justificando a Representação para Fins Penais e a qualificação da multa.

As empresas interpostas surgiram no período entre 1999 e 2000 e somente a Polo do Eletro surgiu em 2004.

Todas empresas, sem exceção, surgiram através de interpostas pessoas. A fiscalização, então, analisou e entendeu que o uso de "laranja", constituiu crime de sonegação fiscal, majorando a multa em 50%, haja vista que a contribuinte não atendeu ao termo legalmente feito por autoridade do Fisco Federal.

Impugnação

A impugnante, ora recorrente, entende que os anos de 2006, 2007 e os dois primeiros trimestres de 2008, quando do lançamento fiscal (09.07.2013) já haviam sido alcançados pela decadência.

Entende também que, existisse qualquer medida preparatória (art. 173, parágrafo único, do CTN) em curso, perdera ela qualquer validade porque descontinuada diversas vezes do prazo de sessenta dias na ausência de outro ato escrito que indicasse prosseguimento dos trabalhos, na forma do art. 33, § 3º do Decreto Federal nº 7.574/11.

Aduz o contribuinte o reconhecimento de que o fulcro da questão é a suposta recusa da entrega de livros e documentos, e que as ofensas de caráter pessoal, voluntárias ou não, direcionadas contra o empresário e sua família não terão qualquer influência no deslinde da questão estritamente tributária.

Pede-se, então, também em preliminar, pela desclassificação do primeiro agravante da penalidade, uma vez comprovado que a interposição de familiares não trouxe qualquer prejuízo à arrecadação de tributos e, em segundo ponto, o sócio controlador e sua esposa assumiram a integralidade das quotas de todas as empresas, antes de qualquer procedimento fiscal, estando assim alcançados pelo artigo 138 do CTN.

Adiante pleiteia o impugnante, ora recorrente, que o agravamento do agravamento seja desclassificado porque não existe a configuração penal tributária de punir sobre punir pelo mesmo fato.

Ainda pede o reconhecimento do fato inconteste de que a impugnante não descumpriu suas obrigações acessórias, dispostas em lei — livros e formulários fiscais, todos em poder do Fisco e devidamente devolvidos quando do encerramento da fiscalização.

Pede-se, finalmente, em razões de mérito, que declare-se a insubsistência do lançamento impugnado, em sua totalidade — IRPJ, CSL, PIS e COFINS —, porquanto, na data da constituição do crédito fiscal, a impugnante não devia qualquer formulário, documento ou planilha aos agentes do Fisco, posto que os pedidos anteriores encontravam-se preclusos por decorrência do prazo legal.

Em suma, ante as razões expostas, requereu a impugnante a improcedência do auto de infração.

Da decisão de 1º instância

Através do Acórdão nº 03-055.084, a 2ª Turma da DRJ/BSB deu parcial provimento à Impugnação apresentada, tendo sido reconhecida a decadência dos 3 primeiros trimestres de 2006 para fins de IRPJ e CSLL, do 1º trimestre de 2008 para o IRPJ e dos períodos até novembro de 2006 para o PIS e COFINS, bem como, afastada a aplicação da multa qualificada e da multa agravada, conforme abaixo detalhado.

Arbitramento

A impugnante afirma que não recusara a apresentação dos documentos, contudo, firmou-se o entendimento, na 2ª Turma da DRJ/BSB que o motivo do arbitramento foi a falta da entrega dos comprovantes/documentos que respaldassem os lançamentos contidos na escrituração.

Esclareceu-se que a fiscalização, em análise da escrituração do contribuinte, encontrou falhas, como por exemplo, a não escrituração da conta bancos, bem como, as vendas não passavam pelas contas de receita, e, ainda, que para poder fazer a real verificação da veracidade dos registros, necessária seria a apresentação da documentação que poderia embasá-la.

Dessa forma, entendeu-se que o contribuinte, ao não fornecer a documentação, deu azo a desconsideração da escrita e, por conseguinte, ao arbitramento, que foi assim realizado corretamente.

Multa

Quanto a aplicação da multa, primou-se pela adoção do critério da especificidade, no caso, a legislação do arbitramento, prevendo expressamente no art. 530, inciso III, que a falta e apresentação de documentos enseja o arbitramento. Portanto, essa é consequência legal da não apresentação dos documentos.

Dessa forma, reputou a DRJ que o agravamento de 50% da multa não pode ser mantido.

A fiscalização ainda onerou o contribuinte com a qualificação da multa, reputando que o Sr Maésio Cândido Viera constituiu outras empresas, se utilizando de interpostas pessoas.

Entendeu-se, no entanto, que esta conduta, por si só, não autorizou a qualificação da multa. Na realidade, faltou nos autos a prova de que a formação destas outras empresas de alguma maneira corroborou com algum ilícito.

Firmou-se que em nenhum momento a fiscalização faz prova disso - *“Tivesse a fiscalização recalculado o Lucro Real, e assim, descoberto alguma conduta, das empresas apontadas como interpostas que implicasse em algum ilícito, mas não fez. A fiscalização optou pelo arbitramento. Em assim fazendo, não fez a interligação das empresas colacionadas, não mostrando o ilícito.”*

Destarte, entendeu-se que não há que se falar que a não entrega de documentos “reiteradamente” fosse motivo de qualificação da multa, pois, este é o motivo do arbitramento.

Por tudo isso, firmou-se a redução da multa ao patamar de 75%.

Decadência

A data da ciência do auto de infração fora 09 de julho de 2013, de acordo com AR de fl. 754.

Entendeu a DRJ/BSB que para o IRPJ e CSLL, estão decaídos os 1º, 2º e 3º trimestres de 2006.

Quanto ao quarto trimestre de 2006, decidiu-se pela não consumação da decadência, pois, o lançamento poderia ter sido realizado a partir de 1º janeiro de 2007, e pela regra do art. 173, I, a decadência só começa a contar do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser realizado, ou seja, 1º de janeiro de 2008, dessa forma, o lançamento poderia se dar até 31 de dezembro de 2013.

Ainda, para o IRPJ, quanto ao fato gerador de 31/03/2008 como percebera-se o pagamento, se desloca para a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, e assim só poderia ser lançado até 31 de março de 2013. Portanto entendeu-se estarem decaídos os fatos geradores do 1º trimestre de 2008.

Para o PIS e a COFINS, cujos lançamentos são mensais, firmou-se entendimento pela decadência dos lançamentos realizados até 30 de novembro de 2006, pois, para fatos geradores de dezembro, o lançamento poderia se dar em 1º de janeiro de 2007, e da mesma forma, a decadência só começa a contar em 1º de Janeiro de 2008, podendo lançar até 31 de dezembro de 2013.

Para os que foram percebidos pagamentos, primeiramente de PIS e COFINS para os fatos geradores de junho, julho, agosto e setembro de 2007, entendeu-se que estes estavam decaídos. Para o PIS, ainda decaído o fato gerador de dezembro de 2007, e de março de 2008.

Em suma, as seguintes conclusões foram, então, atingidas:

- a) Reconhecimento da decadência do IRPJ e da CSLL, para fatos geradores até o 3º trimestre de 2006 (30 de setembro de 2006);
- b) Reconhecimento, também, da decadência do 1º trimestre de 2008 para IRPJ.
- c) Reconhecimento da decadência para o PIS e a COFINS, para os fatos geradores até 30 de novembro de 2006;
- d) Reconhecimento, também, da decadência para PIS para os fatos geradores de julho a setembro de 2007, dezembro de 2007, e março de 2008.
- e) Quanto a Cofins reconhecimento da decadência dos fatos geradores de julho a setembro de 2007.

Recurso Voluntário

Descontinuidade

O ora recorrente alega inicialmente que não fora enfrentada a questão suscitada em sede de impugnação referente a descontinuidade da ação fiscal.

Argui que restou demonstrada a inexistência de validade e eficácia da ação fiscal, na qual foi devolvida a espontaneidade ao contribuinte, ponto primordial que não restou analisado no v. acórdão recorrido e que se encontra consubstanciado na legislação colacionada na defesa (Art. 333, §3º do Decreto federal nº 7574/2011 e art. 138 do CTN).

O recorrente ainda alega que o não enfrentamento da questão prejudica a constatação da patente decadência dos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Decadência

O recorrente alega que os períodos de 2006 (4º trimestre – IRPJ e CSLL; Dezembro – PIS e COFINS), 2007 (4º Trimestre – IRPJ e CSLL; Junho, Julho, Agosto e Setembro – PIS e COFINS) e 2008 (1º e 2º Trimestres – IRPJ e CSLL; Junho – PIS e COFINS) cobrados pelo Fisco não merecem prosperar, tendo em vista que a Recorrente somente tomou ciência do Auto de Infração em 09 de Julho de 2013.

Segundo a Recorrente restou demonstrado que os períodos acima foram atingidos pelo instituto da decadência.

Arbitramento

O recorrente ainda repisa de forma literal todos os fatos referentes a suposta inexistência de motivos a justificar a prática do arbitramento.

Alega que os documentos trazidos aos autos são aptos a comprovar que a autoridade do lançamento ao longo de dois anos e meio de trabalho diuturno de toda a equipe de auditores não encontrou qualquer omissão de receitas, mínimas que fossem, preferindo o arbitramento a pretexto de que a impugnante recusara livros e documentos fiscais que ela mesma, autoridade do lançamento, devolveu mediante termo.

Pleiteia, ao final do recurso, mais uma vez a declaração da insubsistência do lançamento impugnado em sua totalidade, porquanto, na data da constituição do crédito fiscal, o ora recorrente, não devia qualquer formulário, documento ou planilha aos agentes do Fisco, posto que os pedidos anteriores se encontravam preclusos por decorrência do prazo legal.

Em suma, ante as razões expostas, pede a improcedência do auto de infração.

Ônus da Prova

Alega, por fim, o recorrente, que o ônus da prova cabe à autoridade administrativa, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinado por arbitramento, sob pena de se instalar o arbítrio em matéria tributária, assegurando, sempre, ampla prerrogativa e direito de defesa ao contribuinte, para que este não seja gravado além do expressamente previsto na legislação.

Recurso de Ofício

Tendo em vista o cancelamento parcial do débito, foi apresentado Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Decadência

A análise deste ponto norteia a construção lógica de que a consumação do instituto da decadência depende diretamente do termo *a quo* adotado, variando de acordo com a situação fática que se concretiza.

O fator que opera esta variação, no caso em tela, é o pagamento antecipado do tributo. Outros fatores, ocasionalmente, podem ser levados em conta, como a constatação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mas, conforme se verá em análise posterior do mérito, o presente sub examine não exige a aplicação de quaisquer destes.

Neste albor, uma vez constatado o pagamento antecipado do tributo, necessária a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, definindo, desta forma, o momento da ocorrência do fato gerador como o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial.

Em contrapartida, não havendo indícios de pagamento antecipado do tributo, irretorquível a aplicação do art. 173, I do CTN, considerando o início do prazo decadencial no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Está-se aqui a discutir a cobrança dos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

A data da ciência do auto de infração fora 09 de julho de 2013, de acordo com AR de fl. 754. Neste exato momento concretizou-se o lançamento, formalizado o crédito tributário e devidamente informado o contribuinte.

Partindo destes pressupostos, de pronto, já se torna inequívoco o reconhecimento da consumação do exercício de 2006 em sua totalidade. A antecipação do pagamento não é, nesta análise, um fator ativo de variação, de modo que a consideração do lapso temporal entre a ocorrência do fato gerador e o definitivo termo *a quo* da contagem do prazo decadencial, em integral abrangência de manifestação, e a conseqüente percepção do mais longínquo termo *ad quem*, inibem sua efetividade e aplicação concreta.

De modo prático, aplicando o art. 173, I do CTN ao último período de apuração do ano-calendário de 2006, ou seja, estabelecendo a situação que alcançaria faticamente o limite máximo possível do início da contagem do prazo decadencial, teríamos a data de 1º de janeiro de 2008 e desta forma, apenas a data de 1º de janeiro de 2013 como termo *ad quem* mais longínquo temporalmente.

Como o lançamento se deu em 09 de julho de 2013, todos os períodos de apuração do exercício de 2006, de todos os tributos em tela, foram atingidos pela decadência.

Quanto ao exercício de 2007, necessário que se faça uma segregação inicial dos i) períodos de apuração que têm seus fatos geradores perfectibilizados no próprio exercício de 2007 e ii) aqueles que se concretizam apenas em 2008.

No que se refere ao IRPJ e CSLL (i), cuja apuração se dá trimestralmente, devemos considerar os três primeiros trimestre de 2007 e em relação ao PIS e COFINS (i), cuja apuração se dá mensalmente, devemos considerar os meses de janeiro a novembro.

À estes períodos, cujos lançamentos poderiam ter sido efetuados no próprio exercício de 2007, o mesmo raciocínio aplicado para o exercício de 2006 aqui se aproveita: coadunando o limite jurídico com o limite fático possíveis, atinge-se o termo *a quo* residindo na mesma data de 1º de Janeiro de 2008 e o termo ad quem em 1º de Janeiro de 2013. Alcançados, portanto, pela decadência.

Já em relação ao 4º Trimestre de 2007, relativamente ao IRPJ e CSLL (ii) e ao mês de dezembro de 2007, referente ao PIS e COFINS (ii), os lançamentos poderiam ter sido efetuados somente a partir de 2008, razão pela qual deve-se primar pela observância do fator de variação anteriormente descrito, qual seja, a antecipação do pagamento.

O recorrente comprovou cabalmente o pagamento antecipado do *quantum* apurado no 4º Trimestre de 2007, tanto em relação ao **IRPJ**, em DARF de fl. 882, quanto à **CSLL**, em DARF de fl. 884.

Desta feita, deve-se aplicar a regra encartada no **art. 150, §4º do CTN**, considerando a data de 1º de janeiro de 2008 como o termo inicial da contagem do prazo decadencial, data exata da concretização do fato gerador. Consumada, assim, a decadência.

Sobre o **PIS** do período de dezembro de 2007 consumara-se e atestara-se a decadência em análise pretérita da 2ª Turma da DRJ/BSB, ante a égide da comprovação do pagamento em consulta aos sistemas da SRF, aplicando-se também o **art. 150, §4º do CTN**.

Já quanto à COFINS do período de dezembro de 2007, não há qualquer comprovação e tampouco alegação nos autos que indique o pagamento, razão pela qual deve ser aplicado o art. 173, I do CTN. Assim, como o lançamento poderia ter sido efetuado em 2008, o 1º dia do exercício seguinte corresponde ao primeiro dia do ano de 2009 e este será o termo a quo, e o termo ad quem será, por consequência lógica, a data de 1º de janeiro de 2014. Não está decaído este período, portanto.

No que diz respeito ao exercício de 2008, mais uma segregação fática deve ser predefinida antes que se defina a consumação (ou não) do instituto da decadência.

Dividindo o referido exercício em dois semestres, fácil a percepção de que o segundo semestre, sob a ótica inversa da construída até então, ou seja, respeitando um lapso temporal mínimo entre a ocorrência do fato gerador e a contagem do início do prazo decadencial, não seria atingido pelo instituto da decadência de forma alguma.

Deste modo, mesmo considerando o pagamento e aplicando-se o art. 150, § 4º do CTN, ou seja, imprimindo concomitância entre o fato gerador e o termo *a quo* do prazo decadencial, (desconsiderando qualquer disposição legal que atribua um lapso temporal entre estes últimos), a decadência não seria consumada.

Veja, quanto ao segundo semestre de 2008, o mais tenro termo *a quo* se concretizaria em 31 de julho de 2008 (sem levar em conta qualquer fator de variação) e o termo *ad quem* em 31 de julho de 2013, ou seja, alguns dias depois da data de ciência do auto de infração.

Portanto, independente de comprovado o pagamento, não há que se falar em decadência quanto ao IRPJ e CSLL dos dois últimos trimestres de 2008, e o PIS e a COFINS dos meses de julho a dezembro de 2008.

No entanto, quanto ao primeiro semestre de 2008, essencial que se aplique novamente o fator de variação.

O recorrente comprova cabalmente em fls.878 e 879 o pagamento de IRPJ do 1º Trimestre de 2008, em fls. 880 e 881 o pagamento de IRPJ do 2º trimestre de 2008, em fls. 883 o pagamento de CSLL do 1º Trimestre de 2008 e em fls. 885 o pagamento de CSLL do 2º Trimestre de 2008.

Nestes casos, então, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º do CTN, o que consuma a decadência, visto que o Fisco teria até 31 de março de 2013 e 30 de junho de 2013, respectivamente em relação ao 1º e 2º Trimestres de 2008, para concretizar o lançamento, o qual se deu em 9 de julho de 2013.

O PIS referente aos períodos de março e junho de 2008 fora reputado e discriminado no Acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/BSB como pago, em consulta ao sistema da SRF.

No entanto, houve-se por bem reconhecer a decadência apenas de março de 2008. Ora, se aos dois períodos fora firmado o pagamento, a mesma sistemática deve ser adotada para a contagem do prazo decadencial, de modo que a ambos deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º do CTN.

Resta patente que o termo ad quem do prazo decadencial concretizaria-se em 30 de junho de 2013, consumando-se, então, a decadência também do PIS referente ao período de junho de 2008.

Finalmente, quanto aos casos em que não se apresentaram qualquer alegação ou comprovação de pagamento, quais sejam, o PIS referente aos meses de janeiro, fevereiro, abril e maio, e todos os meses do primeiro semestre de 2008 relativos a COFINS, não há que se falar em decadência, pois o prazo começou a fluir apenas em 1º de janeiro de 2009, sob a aplicação do art. 173, I do CTN, se esvaindo em 1º de janeiro de 2014.

Conclui-se, para melhor visualização do que se decide, entendo por afastar a preliminar de decadência nos seguintes casos:

1. O valor de COFINS de dezembro de 2007
2. Os valores apurados nos dois últimos trimestres de 2008, de julho a dezembro, quanto ao IRPJ/CSLL/PIS/COFINS.
3. Os valores de PIS referentes aos meses de janeiro, fevereiro, maio e abril, todos de 2008.
4. Os valores da COFINS referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2008.

Descontinuidade

Alega o Recorrente que não fora enfrentada a questão suscitada em sede de impugnação referente a descontinuidade da ação fiscal, não obstante ter sido demonstrada a inexistência de validade e eficácia da ação fiscal, na qual foi devolvida a espontaneidade ao contribuinte.

Entendo que ao julgador, seja do CARF ou da DRJ, não é mandatório que analise e se manifeste expressamente sobre cada um dos argumentos trazidos pela parte se o conjunto de fatos e direitos analisados são suficientes para a formação de sua opinião.

Desta forma, ainda que não tenha ocorrido a análise da Turma Julgadora da DRJ acerca do presente tema - descontinuidade da ação fiscal - trazido pelo Recorrente, **não enxergo qualquer prejudicialidade para que este Conselheiro proceda à devida análise em sede de Recurso Voluntário, o que passo a fazer.**

No CARF existem dois posicionamentos atuais que divergem quanto a reaquisição da espontaneidade do contribuinte quando há inércia da Administração Tributária por um período de sessenta dias (Decreto 70.235/72, art. 7º, § 2º, mantida pelo Decreto Federal nº 7574/11, art. 33, §3º).

Ambos, no entanto, convergem para a impossibilidade de reconhecimento da nulidade do lançamento ou do procedimento fiscal decorrente deste fato.

Neste sentido, cumpre colacionar, inicialmente, jurisprudência do CARF que preza pela impossibilidade de reaquisição da espontaneidade e também pela impossibilidade de decretação da nulidade do lançamento, em caso análogo, diante do vencimento do Mandado de Procedimento Fiscal:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

(Acórdão nº 110100.812 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 03/10/2012 e Acórdão nº 2801001.728 – 1ª Turma Especial – Sessão de 28 de Julho de 2011)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO.

Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Porém, nos autos nem mesmo foi constatado referido defeito

(Acórdão nº 1401001.235 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 31 de Julho de 2014)

O entendimento quanto a nulidade se mantém intacto, alterando somente o posicionamento quanto a requalificação de espontaneidade, no recente julgado do CARF a seguir apontado:

LAPSO TEMPORAL ENTRE TERMOS SUPERIOR A SESENTA DIAS. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Ocorrendo eventualmente um lapso temporal superior a sessenta dias entre a lavratura de dois termos escritos durante a fiscalização, o máximo que se poderia admitir, por hipótese, seria que o contribuinte houvesse recuperado momentaneamente a espontaneidade. Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do procedimento fiscal.

(Acórdão nº 1301001.974 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 05 de Abril de 2016)

Importante ressaltar a observância estrita do art. 33, § 3º, do Decreto Federal nº 7574/11, o qual estabelece o prazo de sessenta dias, expresso ao dizer que esse prazo é "para os efeitos do disposto no § 1º", ou seja, para fins de exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do lançamento ou do procedimento fiscal, sob a alegação de que este teria perdido validade e eficácia.

Quanto à questão da espontaneidade, apesar da contraditória instabilidade jurisprudencial, há entendimento sumulado no CARF, que segue a interpretação estrita e literal do supracitado dispositivo legal:

Súmula CARF nº 75: A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo.

Superando a divergência com o respaldo de entendimento sumulado e solidificado e, no esforço de unificar um posicionamento uníssono neste Conselho, poder-se-ia admitir que a interessada de fato recuperou a espontaneidade, com o que se teria que aceitar como espontâneo algum hipotético pagamento ou retificação de declaração, por exemplo.

Mas não há qualquer alegação ou comprovação nesse sentido.

Não se sabe ao certo o que o recorrente intenta com o reconhecimento da requalificação da espontaneidade, mas o certo é que em nada modificará ou inovará a decisão quanto aos períodos sobre os quais não fora reconhecida a consumação da decadência.

Veja, todas as alegações e conseqüentes comprovantes de pagamento foram considerados por este julgador para decidir pela decadência ou não dos períodos em cobro.

Nos períodos em que a Administração Tributária se manteve inerte o recorrente não realizou qualquer pagamento ou retificação de declaração, de modo que, mesmo reconhecendo-se a reaquisição de espontaneidade, nenhum efeito esta teria propagado.

Além disso, repisa-se que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes de pagamentos em períodos diferentes dos que já foram reconhecidos a decadência ou pelo menos considerados para a contagem do prazo decadencial.

A descontinuidade da ação fiscal, portanto, em nada prejudica a análise da decadência firmada em parte imediatamente anterior deste voto.

Arbitramento

O arbitramento é inconteste neste caso, uma vez que o recorrente não apresentou documentação que suportasse os lançamentos realizados em sua escrituração contábil. As passagens a seguir descritas do TVF evidenciam a necessidade do arbitramento:

“(…)

Os primeiros lançamentos demonstram, claramente, que as vendas não passavam pelas contas de resultado, reduzindo o montante da receita declarada. A escrituração contábil do contribuinte sem os elementos solicitados nos anexos dos Termos é imprestável para uma análise consistente da contabilidade, daí o motivo de termos solicitado, por meio de Termos e anexos, a documentação desses lançamentos.

As contas, sem os documentos comprobatórios, podem estar escondendo diversos tipos de ilícitos fiscais (receita contabilizada a menor, recebimento ou fatura não contabilizada, entre outros.), o Auditor fica impossibilitado de efetuar qualquer análise se não forem fornecidos os elementos que geraram os lançamentos.

(…)

Examinado os livros e demonstrativos do contribuinte a fiscalização se deparou com situações incomuns para contabilidade:

I - O contribuinte não registra no balancete patrimonial das empresas a conta Bancos conta movimento. No entanto dispunha da conta Fornecedores e Duplicatas a Receber o que leva a conclusão de que as transações eram realizadas em dinheiro.

Toda venda da empresa CENTRO VAREJISTA E ATACADISTA CEARENSE LTDA foi realizada em dinheiro.

No histórico não há especificação clara das transferências, sendo assim sem a documentação de respaldo não há como concluir a veracidade dos fatos.

Conforme relatado, a fiscalização em análise das escriturações da contribuinte encontrou falhas, como por exemplo, a não escrituração da conta bancos, e as vendas não passavam pelas contas de receita, assim, para poder fazer a real verificação da veracidade dos registros solicitou a contribuinte a documentação que poderia embasá-la.

(...)"

Veja, da análise dos autos, há de fato uma situação muito incomum para a contabilidade: a ausência da "Conta Bancos" ou "Conta Movimento".

Em contrapartida, fora concluído que toda a venda da empresa era realizada em dinheiro, passando pela "Conta Caixa".

Porém, quanto a esta última, não há qualquer histórico das transferências, o que impede fatalmente a análise da veracidade da escrituração contábil do contribuinte, principalmente no que concerne a identificação das receitas e/ou a confrontação destas informações com as Contas de Resultado.

A fiscalização em inúmeras oportunidades intimou o recorrente para a apresentação da documentação que embasasse e fundamentasse esta movimentação diferenciada e pouco corriqueira, se considerado o cotidiano contábil das empresas no geral.

No entanto, o recorrente não se manifestou e deixou de apresentar documentação essencial, capaz de conferir legitimidade e verdade absoluta à sua escrita. Desta feita, o arbitramento parece uma consequência lógica e natural.

O art. 530 do RIR/99 mostra-se inequívoco como sustentação legal para tal concretude:

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)

(...)

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;(grifado)

O contribuinte de fato apresentou os livros, mas, constatada a insuficiência e confusão de suas informações e, conseqüentemente, sua total ausência de autonomia para um auferimento verídico absoluto da contabilidade da empresa, se omitiu na apresentação dos documentos da escrituração comercial e fiscal.

Neste contexto, não há como supor que o ônus da prova seria da fiscalização. Quanto a este ponto específico, devem ser levados em conta alguns pressupostos, primeiramente.

As presunções de veracidade são institutos oscilantes e voláteis, justamente para funcionarem como um instrumento que impulsiona, a todo o custo, o aprimoramento da verdade e, posteriormente, o atingimento de uma verdade absoluta.

Em um primeiro momento, o contribuinte, ao apresentar suas declarações fiscais e os livros que a embasam, eiva as informações ali dispostas de uma presunção relativa de veracidade, sob o amparo de uma presunção de boa-fé. Cabe à Fiscalização, desta forma, ilidir a primeira presunção, *juris tantum*, mantendo irretocável a segunda, no entanto.

Detectando inconsistências e apontando a ausência de documentação hábil e idônea que suporte as informações prestadas pelo contribuinte, a fiscalização então encontra situação fático-jurídica que o permite inverter o ônus fiscal, de modo que esta passa a deter a presunção relativa de veracidade, agora recaindo sobre as irregularidades constatadas. Neste momento cabe ao contribuinte ilidi-la, trazendo documentação apta a confrontar as constatações atingidas.

Importante ressaltar que a Fiscalização, neste momento, carrega inúmeras oportunidades ao contribuinte para que este desnature tal presunção, intimando-o para a apresentação de documentos comprobatórios.

Em referência ao caso em tela, o ora recorrente se manteve omissivo quanto a apresentação da documentação que suportasse sua escrituração contábil.

Veja, a fiscalização analisa a documentação inicialmente apresentada e instiga o contribuinte a cooperar com o atingimento de uma verdade absoluta. Está, no entanto, fora de seu alcance, inatingível, a busca e apreensão coercitiva da documentação que está na posse do contribuinte.

A apresentação desta e/ou o esclarecimento de sua ausência depende exclusivamente da iniciativa e vontade, voluntária e autônoma, do ora recorrente.

A falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos, por si, autoriza a fiscalização, então, a materializar esta presunção relativa através do arbitramento.

A norma do art. 148 do CTN tem o escopo de aproximar os valores arbitrados o máximo possível da verdadeira base de cálculo do tributo. Ainda assim, referido dispositivo legal, contudo, não encerra a possibilidade de prova em contrário no momento de formação do lançamento: o legislador estendeu a garantia do contraditório também à ocasião posterior ao arbitramento. Firma-se uma presunção relativa quanto à tributação com base no arbitramento, porquanto o contribuinte sempre poderá fazer prova em contrário.

Conclui-se que a fiscalização detém uma presunção relativa de veracidade, a qual a qualquer momento pode ser ilidida pelo contribuinte, imputando-lhe, assim, o ônus fiscal.

Diante do exposto, me parece que fora acertada a aplicação do arbitramento pela fiscalização.

Multas

No que se refere à multa agravada, em consonância com o posicionamento da decisão firmada em 1ª Instância, entendo que o arbitramento supriu a ausência das informações e documentações requeridas, não se justificando a penalização.

Aliás, esse é o entendimento consolidado nesta Corte nos termos da Súmula do CARF nº 96 de enunciado:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Apesar do art. 538 do RIR/99 dispor de forma diversa, a jurisprudência que se constrói na seara administrativa aponta para a incompatibilidade de concomitância entre o arbitramento e a aplicação da multa agravada, sob o mesmo pretexto fático.

No caso em tela, a multa fora agravada pelo fato do contribuinte não apresentar os documentos que lastrearam sua escrituração contábil. A grande questão é que a não apresentação destes documentos foi justamente o motivo para o arbitramento.

A lei define estritamente que o fato determinante para a aplicação da multa agravada é o não atendimento, no prazo assinalado, à intimação para prestar esclarecimentos (art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9430/96).

O não atendimento à intimação para apresentação de livros e documentos constitui hipótese legal de arbitramento dos lucros, não ensejando o agravamento da penalidade.

Quanto a multa qualificada, deve ser mantida sua desoneração, uma vez que não há provas robustas nos autos que sustentem sua motivação, seja por condutas reiteradas ou condutas pontuais.

A conclusão pela qualificação da multa fora atingida considerando principalmente o fato de que o Sr. Maesio Candido Vieira se alternava com parentes na participação, ora majoritária, ora minoritária, em diversas empresas.

O histórico dos contratos sociais e aditivos modificativos do quadro social de cada empresa apresentado não fora suficiente e apto a comprovar a utilização de interpostas pessoas “laranjas”.

Neste ponto, faço minhas as considerações tecidas no v. acórdão recorrido:

“(…) Na realidade, faltou nos autos a prova de que a formação destas outras empresas de alguma maneira corroborou com algum ilícito. Em nenhum momento a fiscalização faz prova disso. Nem levemente aponta isso. (…)”

A consequente concretização de sonegação fiscal dependeria de uma conduta tendente a impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais de contribuinte, nos termos do art. 71 da Lei nº 4502/64. Não se vislumbram nos autos quaisquer indícios de que a organização societária do contribuinte vise finalisticamente o não pagamento de tributos, usando como meio a sonegação fiscal.

A multa qualificada esmiúça uma sanção penal, que exige a clarificação e evidenciação inequívoca de uma conduta dolosa do contribuinte.

A dúvida que se instaura nos autos quanto à caracterização do dolo, pela inexistência de um conjunto probatório robusto produzido pela fiscalização neste sentido, é suficiente para desnaturar tal penalização ao ora recorrente.

Diante do exposto, deve ser mantida apenas a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%.

Do Recurso de Ofício

Diante do já exposto nos tópicos relacionados à decadência e à aplicação da multa, entendo não merecer qualquer reparo a decisão de 1º instância, quanto ao reconhecimento da decadência de parte dos períodos discutidos e à redução do percentual de multa de ofício.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência relativa a cobrança dos seguintes períodos: IRPJ e CSLL do 4º Trimestre de 2006; PIS e COFINS de dezembro de 2006; IRPJ e CSLL de todo o exercício de 2007; PIS de janeiro a junho e de outubro a novembro de 2007; COFINS de janeiro a junho e de outubro a novembro de 2007; CSLL do 1º Trimestre de 2008; IRPJ e CSLL do 2º Trimestre de 2008; e PIS de junho de 2008. Conheço também do RECURSO DE OFÍCIO, para NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo a consumação da decadência dos períodos reconhecidos pela DRJ/BSB e reafirmando a impossibilidade de aplicação da multa agravada e da multa qualificada, primando apenas pela aplicação da multa de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó - Relator

Processo nº 10315.720696/2013-27
Acórdão n.º **1201-001.516**

S1-C2T1
Fl. 11
