



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10325.000337/2007-92
Recurso nº 162.690 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO
Acórdão nº 103-23.432
Sessão de 17 de abril de 2008
Recorrente ARMAZÉM NADIA LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

LUCRO ARBITRADO. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Deve ser negada a solicitação de diligência para exame da escrita após a constituição do crédito por arbitramento em decorrência da sua não apresentação, uma vez que não existe arbitramento condicionado.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de decadência é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).

DECADÊNCIA. CSLL PRAZO.

O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

LUCRO ARBITRADO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DA ESCRITA.

É inócua a apresentação posterior da escrita fiscal com vistas à redução da base de cálculo apurada em arbitramento, quando a mesma não foi exibida no curso da ação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si só, não autorizam a qualificação da multa de ofício, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante na intenção

10
R

criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

Aos lançamentos reflexos aplica-se a mesma decisão proferida no processo principal, dada a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso parcialmente provido.

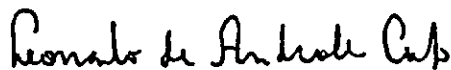
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto Por ARMAZÉM NADIA LTDA

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de perícia; por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do IRPJ suscitada de ofício relativamente aos fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2002, vencido o conselheiro Luciano de Oliveira Valença (Presidente), que não a acolheu em função do disposto no art. 173, I do CTN, e, por voto de qualidade, rejeitar a mesma preliminar em relação à CSLL, vencidos os conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Paulo Jacinto do Nascimento (Relator), que a acolheram. No mérito, por unanimidade de votos, afastar o agravamento da multa, e, por maioria de votos, afastar a qualificação da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Bezerra Neto e Luciano de Oliveira Valença (Presidente), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente



LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2008

Relatório

Em sede de fiscalização encetada por provocação do Ministério Público Federal, restaram lavrados autos de infração de IRPJ e de CSLL, dos quais a contribuinte tomou ciência aos 28/04/2007, relativos aos anos-calendário de 2002 e 2003, nos quais se deu o arbitramento do lucro e as multas de lançamento de ofício foram qualificadas e agravadas.

Ao impugnar as exigências, a autuada se insurge, por primeiro, contra o arbitramento do lucro, dizendo-o descabido porque embasado na falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, quando o que houve foi a recusa dos auditores em receber, no dia 26/04/2007, mesma data de registro na Junta Comercial, os seus Livros Diário, prova da existência da escrituração.

Ao depois, se inconforma com a aplicação da multa qualificada de 150% agravada para 225%, dizendo-a confiscatória e por isso inconstitucional e argumentando que não constam das declarações apresentadas à Receita Federal valores divergentes dos inseridos na sua escrituração, inexistindo prova da prática de sonegação fiscal, pelo que, caso seja mantida a tributação, a multa deve ser excluída ou reduzida a 20%.

Por fim, requer a realização de diligência para que, através de perícia que analise a sua escrituração, seja apurado o lucro real.

A primeira instância julgadora deu pela procedência do lançamento em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS

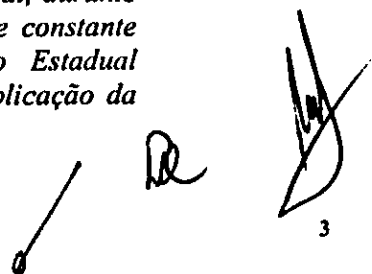
O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, segundo a qual a autoridade tributária impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real, em virtude da não apresentação de livros e documentos contábeis da pessoa jurídica regularmente intimada, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo do IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA QUALIFICADA.

Diante da apuração de faturamento por meio dos Livros de Saída e Apuração de ICMS e da ausência de escrituração contábil e fiscal, a falsa declaração de rendimentos entregues à Receita Federal, durante anos consecutivos, informando faturamento inferior àquele constante de sua escrita e às informações prestadas ao Fisco Estadual caracteriza o evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada.



MULTA AGRAVADA.

Comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, nem justificou o motivo de tal omissão, cabível a aplicação da multa de ofício agravada, conforme determina a legislação tributária vigente.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO POR MULTA DE 20%.

Os percentuais da multa de ofício, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, descabendo aplicação da multa moratória de 20%, que possui natureza diversa da multa de ofício, tendo esta caráter indenizatório, destinada a compensar as inconveniências provocadas pelo recolhimento espontâneo em atraso, e aquela caráter sancionatório, concebida para minimizar a ocorrência de infrações, pela punição de seus autores, assim como não compete aos órgãos administrativos a discussão acerca da inconstitucionalidade de normas legalmente inseridas no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A alegação de ofensa ao princípio da vedação ao confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

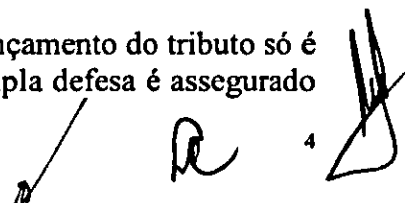
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Lançamento Procedente".

Dessa decisão recorre a contribuinte, insistindo na alegação de ilegitimidade do arbitramento, asseverando que este não pode subsistir ante a existência de escrituração contábil/fiscal capaz de demonstrar o resultado tributável, razão pela qual requereu a prova pericial para exame de sua escrita, que aliás foi apresentada à fiscalização antes do encerramento da ação fiscal e, por mero capricho, não recebida.

Alega, ademais, que, na esfera administrativa, onde o lançamento do tributo só é definitivo quando concluída toda a fase de impugnação, o direito à ampla defesa é assegurado

 4

com a autorização da ampla produção de provas, ainda que a escrituração tenha sido regularizada no período de impugnação, pelo que o indeferimento da produção de prova pericial constitui cerceamento do direito de defesa.

Argumenta que não cometeu ilícito fiscal punível com a excessiva multa de 225%, pois a apresentação de declarações sem a inclusão das operações mercantis e financeiras se deveu à inacessibilidade à documentação apreendida, e seriam retificadas após a conclusão da conciliação e da escrita contábil.

Aduz que a multa aplicada é confiscatória, excessiva e desproporcional.

Reproduz o pedido de perícia.

É o relatório.

a

A handwritten signature, possibly 'A', is written over a large, stylized, handwritten letter 'A'. To the right of the 'A' is a small, circular mark with a dot in the center, resembling a stylized 'e' or a small circle.

Voto

Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento, Relator

Sendo tempestivo o recurso e formalmente regular, dele conheço.

A insurgência da recorrente se limita a três pontos: indeferimento do pedido de perícia, manutenção do arbitramento do lucro e imposição da multa qualificada agravada.

O objetivo da perícia requerida é, considerando a existência de escrituração contábil (Diário e Razão), apurar o efetivo resultado tributável.

Ocorre que, como o arbitramento se fez pela não apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal e não pela imprestabilidade da escrita para apuração do lucro real, a perícia se mostra de todo desnecessária, obrando bem a decisão recorrida ao indeferi-la, o que também o faço.

Pugna a recorrente pela ilegitimidade do arbitramento, alegando que, antes da conclusão da ação fiscal, apresentou os livros que faltavam e que a fiscalização, injustificadamente, não os recebeu.

Desses fatos, contudo, não faz a recorrente qualquer prova, pois como tal não pode ser tida a declaração prestada em notas públicas no dia 28/05/2007, em que a declarante afirma ter comparecido a Delegacia da Receita Federal para entregar os livros Diário e Razão dos anos de 2002 e 2003 ao Auditor Fiscal, que se recusou a recebê-los.

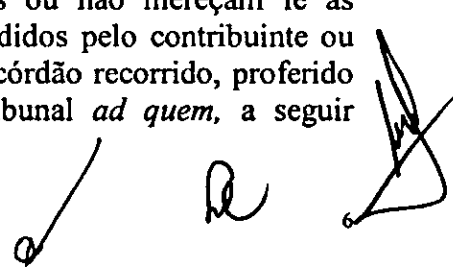
Além de não comprovada, a versão dos fatos apresentada fica enfraquecida quando a própria recorrente pugna pela consideração da escrita, ainda que somente regularizada no período de impugnação ao lançamento, contrariando, assim, a firme jurisprudência deste Conselho, inclusive desta Câmara, no seguinte sentido:

"FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS - É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

Inexistindo o arbitramento condicional, o auto de infração não se modifica pela posterior apresentação desta documentação".

(Acórdão nº 103-18.947).

A decisão do Superior Tribunal de Justiça, proferida no julgamento do Recurso Especial nº 835.845, trazida à colação pela recorrente não tem pertinência com a matéria aqui versada, pois trata do arbitramento do valor ou do preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, previsto no art. 148 do CTN para os casos em que o cálculo do tributo tenha por base ou tome em consideração em valor ou preço e sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo contribuinte ou pelo terceiro legalmente obrigado, como se colhe dos trechos do acórdão recorrido, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, mantido pelo tribunal *ad quem*, a seguir transcritos:



"O lançamento, por certo, é ato singular, não se confundindo com o procedimento administrativo, embora algumas vezes seja precedido de atos preparatórios. O art. 148 do CTN, contudo, não encerra a possibilidade de prova em contrário no momento de formação do lançamento; o legislador entendeu a garantia do contraditório também à ocasião posterior ao arbitramento. Este é o espírito do dispositivo, quando estabelece: 'ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial'.

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, na medida em que o direito ao contraditório limita a discricionariedade da autoridade fiscal. Firma-se uma presunção relativa quanto à tributação com base no arbitramento, porquanto o contribuinte sempre poderá fazer prova em contrário".

Assim, não logrando a recorrente provar a apresentação, no curso da ação fiscal, iniciada em 16/10/2006 e encerrada em 26/04/2007, dos livros e documentos da sua escrituração, procede o arbitramento do lucro.

Diferentemente, im procedem a qualificação e o agravamento da multa de ofício.

Com efeito, no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora assim descreveu a conduta apenada com a multa qualificada:

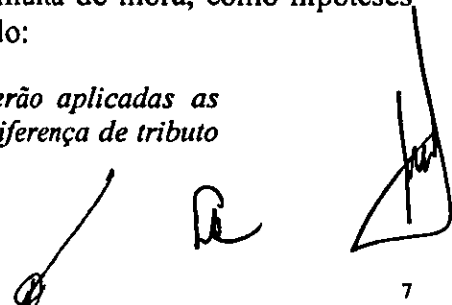
"No procedimento fiscal em curso, o que se observa é uma conduta reiterada do contribuinte, em informar por meio de suas declarações entregues à Receita Federal, durante anos consecutivos, faturamento inferior àquele constante de sua escrita e às informações prestadas ao Fisco Estadual, conforme os elementos constantes das DIEF. Vale ressaltar que as DIPJs 2003 com ND 11093 e a de 2004 com ND 1068967, referentes aos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente, foram entregues zerados.

Tal conduta denota a prática de sonegação fiscal e enseja a aplicação de multa agravada pela ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme previsão da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu art. 1º, incisos I e II e art. 2º, incisos I e II..."

Equivoca-se a autoridade lançadora quando aponta a Lei nº 8.137/90 como ensejadora da aplicação da multa qualificada. Esta lei, penal que é, define os crimes contra a ordem tributária.

A lei que, dispondo sobre a legislação tributária federal, trata das multas de lançamento de ofício é a Lei nº 9.430/96 e é ela própria que, na redação então vigente, no inciso I do art. 44, incluía a declaração inexata, ao lado da falta de declaração, da falta de pagamento, do pagamento fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora, como hipóteses em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento, dispondo:

"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;”

Para que as hipóteses apontadas no inciso I, inclusive a hipótese de declaração inexata, como passíveis da incidência da multa de setenta e cinco por cento, passem a sofrer a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, o inciso II exige a presença de evidente intuito de fraude, com a seguinte dicção:

“II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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”.

Segundo De Plácido e Silva, intuito é o firme desejo, o objetivo pensado, o resultado querido, a finalidade que se tem em mente quando se pratica o ato; e fraude é o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

Segundo o Dicionário Aurélio, evidente é o que não oferece dúvida, que se compreende prontamente, dispensando demonstração, claro, manifesto, potente.

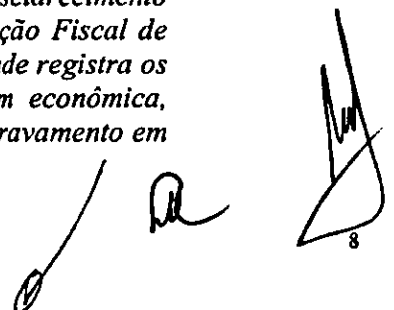
Não satisfeito com os atributos já conferidos ao tipo, o legislador da Lei nº 9.430/96, para o seu fechamento, incorporou a definição dada pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que o conceitua como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência de 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”, bem como “o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Assim, o dolo específico ou determinado, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64, integra o tipo de que cogita o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Na conduta da recorrente descrita no Termo de Verificação Fiscal, consistente na prestação de declarações inexatas, não está presente o tipo previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, subsumindo-se ela no tipo do inciso I, apenado com a multa de 75%.

No que pertine ao agravamento da multa, a autoridade lançadora assim o justifica:

“A sua conduta, contrária a ordenamento jurídico e à boa prática contábil, claramente observada pela falta de interesse em colaborar com esta fiscalização, em não apresentar qualquer esclarecimento quanto aos elementos constantes do Termo de Reintimação Fiscal de 23/03/2007, evidencia a constatação de que a contabilidade registra os fatos econômicos da empresa em detrimento da ordem econômica, tributária e comercial. O arbitramento está sujeito ao agravamento em



8

50% na multa a que se refere o inciso II, do art. 44, previsto no seu § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996".

Seria, portanto, a não apresentação de esclarecimento ao Termo de Reintimação Fiscal de 23/03/2007, o motivo ensejador do agravamento da multa.

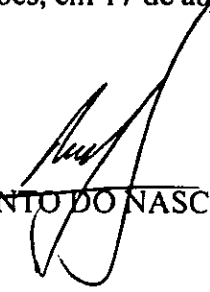
Acontece, porém, que nem no mencionado Termo de Reintimação, em que a intimação é para a apresentação dos livros e documentos solicitados no termo de início de fiscalização, nem em qualquer outra oportunidade, a recorrente foi intimada para prestar qualquer esclarecimento.

Inexistindo a intimação para a prestação de esclarecimentos, não tem como prosperar o agravamento da multa.

De outra parte, de ofício, suscito a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário do IRPJ e da CSLL relativo aos fatos geradores do primeiro trimestre do ano-calendário de 2002, uma vez que, na data do lançamento, 28/04/2007, já se consumara, em relação a eles, o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o primeiro trimestre do ano-calendário de 2002 e para reduzir a multa de 225% ao seu percentual normal de 75%.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2008


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO 

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Redator Designado

Minha divergência em relação ao Ilustre Relator prende-se exclusivamente à questão referente à decadência da CSLL.

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

(.....) (grifo acrescido)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

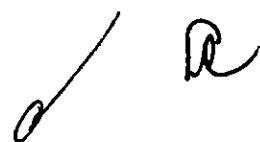
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (grifo acrescido)

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;



II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”
(grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

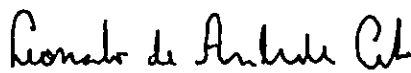
(.....)

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....)

Vê-se que a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não há que se falar em decadência para a exigência referente a essa contribuição.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2008.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

