



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.725118/2013-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.822 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2023
Recorrente PONTO ECONOMICO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC. TEMA REPETITIVO Nº 163. ARTIGO 62, § 2º DO RICARF.

Ao apreciar o Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do CPC/1973, o Superior Tribunal de Justiça - STJ acabou fixando o entendimento de que o prazo de decadência previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional deve ser aplicado apenas nas hipóteses em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo e não for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nos termos do artigo 62, § 2º do RICARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. IMPROCEDÊNCIA.

A não apresentação de documentos que respaldam a contabilidade e que serviram de fundamento para o arbitramento, por si só, não é suficiente à agravamento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTERPOSTA PESSOA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Para fundamentar a qualificação da multa de ofício há que haver nexo de causalidade entre a infração e a interposição, de modo que, não restando configurada a interposição de pessoas se da infração não resultar responsabilidade tributária, deve-se afastar a multa qualificada.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES LEGAIS. DEIXAR DE APRESENTAR À AUTORIDADE DOCUMENTOS QUE AMPARARIAM A TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL. CABIMENTO.

De acordo com o artigo 530, inciso III do RIR/99, o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos

critérios do lucro arbitrado, quando 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.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência referente ao lançamento relativo ao IRPJ e à CSLL aos períodos contidos nos anos-calendário de 2006 e 2007 e dos dois primeiros trimestres de 2008, e à Cofins e à Contribuição ao PIS, referente aos períodos de apuração mensais contidos nos anos de 2006 e 2007, e janeiro a junho de 2008 e, quanto ao mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas, para afastar a qualificação e o agravamento da multa de ofício, mantendo-a no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Magalhães Lima, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Wilson Kazumi Nakayama, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Oliveira, Felipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado), Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro(a) Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

Relatório

Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 3/38), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 39/74), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP (fls. 75/86) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 87/98), relativos ao anos-calendário de 2006 a 2008 e cujas exigências abarcam a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e aplicação de multa de ofício agravada de 225%.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal de fls. 99/115, a Ação fiscal teve início com o Termo de Início de Fiscalização de 10/11/2010 junto à empresa *Maesio Candido Vieira ME*, sendo que também foram abertas diligências perante às empresas *Ponto*

Economico Ltda, Polo do Eletro Comercial de Móveis Ltda., Ponto do Eletrodomésticos e Eletrodomésticos Ltda., Centro Varejista e Atacadista Cearense Ltda. e V W Comercial de Móveis e Eletrodomésticos Ltda., que, segundo a Autoridade, eram suspeitas de participarem de planejamento fiscal fraudulento junto com a empresa fiscalizada, de modo que, no final, e a partir do exame da documentação contábil das respectivas empresas, constatou-se o uso de interpostas pessoas “laranjas” e a configuração de atos ilícitos.

A Autoridade Fiscal dispôs no item 3- *Falta de Entrega dos Documentos* do TVF (fls. 101/105) que a contribuinte não registrava no balancete patrimonial a conta *Banco Conta Movimento*, sendo que, no entanto, dispunha da conta *Fornecedores e Duplicatas a Receber*, o que levava a crer que as respectivas transações eram realizadas através de dinheiro em espécie. Além disso, a Fiscalização apontou que toda a venda da empresa *Centro Varejista e Atacadista Cearense Ltda.* foi realizada em dinheiro, mas, no histórico, não havia especificação clara das transferências e não havia documentação que pudesse respaldar a veracidade dos fatos.

A Autoridade fiscal apontou, também, que, a partir da verificação de parte do balancete digital da empresa *Centro Varejista*, as contas *Estoques e Transferências* de mercadorias apresentavam valores relevantes, mas, por outro lado, a conta *Banco Conta Movimento* era ausente, bem assim que as contas *Caixa e Clientes a receber* apresentavam valores relevantes. Segundo a Autoridade, o balancete digital da empresa *Maesio Candido Vieira* também chamava atenção, uma vez que não existia a conta *Banco Conta Movimento*, a movimentação de valores elevados nas contas *Caixa, Clientes a Receber, Outras Contas, Mercadoria para revenda e Transferência* de mercadorias.

Com base em tais elementos fáctico-jurídicos, a Autoridade acabou confirmando que os históricos fiscais das empresas não eram claros e que todas as contabilidades seguiam o mesmo padrão, o que levava a crer que havia desvios da receita bruta das empresas envolvidas no esquema. A Autoridade entendeu, portanto, por solicitar a apresentação de documentos em decorrência da aferição de que as empresas realizava lançamentos inusitados, mas, tendo sido regularmente intimada a fornecer os documentos dos fatos contábeis, a contribuinte acabou não cumprindo a solicitação. No final, a Autoridade acabou realizando os seguintes apontamentos:

“4. Conta Caixa e Bancos

Esta conta foi a mais confusa de compreender. Primeiro em razão de o sujeito passivo simplesmente não escriturar a conta Banco C Movimento. Não tendo a Conta Banco o contribuinte usa a conta Caixa, conta Transferência de Mercadoria, Clientes a Receber, Outros Clientes a Receber entre outros para lançar sua Receita.

A função da conta Banco é essencial, pois quando existem as Contas Caixa, Banco, Duplicatas a Receber e Fornecedores é possível se realizar as seguintes aferições:

- a) Conferir se os saldos das contas bancos constantes no balancete contábil estão em conformidade com os extratos bancários e/ou conciliações apresentadas pela empresa;
- b) Verificar se os cheques e depósitos constantes na conciliação bancária realmente consta no extrato bancário do período subsequente, bem como se não há pendência de longa data nas conciliações bancárias;
- c) Verificar os pagamentos e depósitos na conta Bancos advindos de duplicatas a receber e fornecedores. Os exames supracitados na conta Banco Conta Movimento não são facilmente realizados com o sistema de auditoria da Receita Federal do Brasil.

Entretanto não foi possível realizar os exames supracitados em virtude da ausência da conta Bancos e do emaranhado dos lançamentos escriturados na conta Caixa.

5. Cliente – Duplicatas a Receber

Conta de suma importância para análise da Auditoria. Foram solicitados documentos que comprovassem os fatos contábeis escriturados, pois os lançamentos eram incomuns, suspeitos, não obedeciam às normas contábeis. O exemplo mostra que as vendas não passavam pela conta de Receita da contabilidade (...).

[...]

Além do exemplo dado, 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 joga valores relevantes na rubrica despesa, pois tais lançamentos deveriam ser lançados no imobilizado e não na conta de despesas.

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, os documentos desses lançamentos.

As contas, sem os documentos comprobatórios, pode 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.”

Nesse contexto, a Fiscalização concluiu que a contribuinte teria praticado interposição de pessoas a fim de beneficiar o sócio *Maesio Cândido Vieira*. Além da composição societária, a documentação contábil analisada pela Autoridade demonstrou diversas irregularidades, o que levou à conclusão da prática de omissão de receitas e, aí, diante da falta de documentação comprobatória das escriturações contábeis apuradas, a Autoridade fiscal entendeu por arbitrar o lucro da empresa com base nos artigos 529 a 530 do RIR de 1999, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos (fls. 107/109 do TVF):

“6. Lucro Arbitrado

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

Importa salientar, mais uma vez, que por motivo meramente protelatório, em 27/03/2013, foi feito pelo próprio Maésio Cândido Vieira pedido de prorrogação de prazo para a empresa Maesio Candido Vieira e suas diligenciadas, diligenciadas que diante das evidências foram transformadas em empresas fiscalizadas, início do período foi em 20/08/2012.

Chegamos a conclusão que a recusa da apresentação da documentação contábil/fiscal se dá pelo motivo de ‘ausência’ de documentação idônea.

Dessa forma resolveu-se desconsiderar a escrita contábil (...).

[...]

Destarte, resta à fiscalização arbitrar o lucro do contribuinte pela Receita Conhecida, no caso a Receita Bruta.

Reiteramos que o Lucro Arbitrado é adotado quando o contribuinte não consegue por qualquer motivo organizar e dá consistência contábil e fiscal, respaldada nos documentos de sua escritura contábil.

No caso presente há a falta de comprovação da escrituração contábil 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.”

Veja-se, ainda, que a Autoridade fiscal acabou entendendo pela aplicação da multa qualificada com base nos seguintes motivos:

“7. Qualificação da Multa

7.1. Conduta Reiterada

A conduta reiterada na sistemática, praticada pelo contribuinte, de não apresentar documentação que respaldaria a contabilidade nos anos 2006, 2007 e 2008, ocultando, dessa forma, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal do Fisco. Flagrantemente se vislumbra 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. Somando-se o fato do uso reiterado e continuado de ‘laranjas’ nesse grupo de empresas justifica a Representação para Fins Penais e qualificação da multa.

7.2. Uso continuado de Interpostas Pessoas ‘Laranjas’

Maesio Candido Vieira, Macavi Importadora e Exportadora de Moveis são denominações para um mesmo Cnpj 35.023.647/0001-13. Constituída como Empresa Individual em 10/10/1989, permanecendo até a data de hoje na mesma situação. Com o decorrer dos anos foram criadas empresas com interpostas pessoas. O uso de laranja é *per si* um crime e sua consequência é a sonegação fiscal, ninguém cria interpostas pessoas com fins lícitos. Estamos fiscalizando 05 empresas tendo ‘laranjas’ em seu Contrato Social. Estender a multa qualificada para a Empresa Maesio Vieira ME é consequência da descoberta da formação de um quadro sonegador, pois ele se beneficiou de todo esquema fraudulento.

As empresas foram constituídas entre 1999 e 2004, sendo que o Sr. Maesio passa a participar de direito nas empresas a partir do período de 2009 e 2011. Dessa forma, verifica-se a continuidade do uso de interpostas pessoas em um longo período de tempo.

[...]”

Em conclusão, a Autoridade fiscal aduziu que os modos operados pelas empresas durante os anos de 2006, 2007 e 2008 foram iguais e, nesse tempo, as empresas funcionaram tendo como representantes ‘laranjas’ que ou eram parentes ou tinham alguma ligação com o Sr. Maesio, o que teria caracterizado, portanto, o crime de sonegação.

Em 21/09/2012, a contribuinte tomou conhecimento da autuação fiscal, conforme se verifica do AR de fls. 116, e, aí, entendeu, juntamente com as empresas *Polo Electro Comercial de Móveis Ltda, Centro Varejista e Atacadista Cearense Ltda., Ponto Eletro Móveis e Eletrodomésticos Ltda, Maésio Cândido Vieira, Ponto Eletro Móveis e Eletrodomésticas Ltda. e V W Comercial de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.* por apresentar a Impugnação de fls. 420/450 por meio da qual as respectivas empresas suscitarão, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Preliminarmente, a nulidade da autuação por ausência de medida preparatória ao lançamento e descontinuidade dos trabalhos da fiscalização;
- (ii) A inexistência de recusa na entrega da documentação contábil solicitada;
- (iii) A impossibilidade de arbitramento do lucro quando há entrega da documentação contábil;
- (iv) O não cabimento das multas aplicadas, em especial a duplicação do percentual de 75%, pois não ocorreu prática de sonegação fiscal com a composição societária entre partes e amigos de um dos sócios;
- (v) A inocorrência da hipótese de agravamento da multa de ofício, pois a documentação contábil exigida foi entregue, caracterizando um bis in idem punitivo com a hipótese de arbitramento do lucro;
- (vi) A impropriedade na transferência de atribuições que seriam do fiscal para o contribuinte, o que o obrigaria a produzir provas contra si; e, por fim,
- (vii) A decadência do crédito tributário constituído pelo lançamento de ofício.

Com base em tais alegações, as respectivas empresas Impugnantes requereram, em suma, a procedência da sua defesa.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que a impugnação fosse apreciada. E, aí, em Acórdão de nº 02-51.889 (fls. 455/478), a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG entendeu por em rejeitar as preliminares suscitadas, bem como a prejudicial de decadência e, quanto ao mérito propriamente dito, acabou julgando a Impugnação improcedente, de modo que as exigências fiscais restaram mantidas *in totum*, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

ARBITRAMENTO DE LUCROS.

Sujeita-se ao arbitramento de lucros o contribuinte que, validamente intimado, não apresentar à fiscalização os livros e documentos que compõem sua escrituração contábil.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício será duplicado se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

O percentual da multa de ofício será aumentado de metade em caso de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em 03/01/2014, a empresa *Ponto Econômico Ltda - EPP* tomou conhecimento do resultado do Acórdão nº 02-51.889 por via postal, conforme se verifica do AR juntado às fls. 479, e, na sequência, apresentou Recurso Voluntário de fls. 481/505, por meio do qual repisaram as mesmas alegações que haviam sido lançadas na Impugnação, a saber:

Alegações Preliminares

(i) Decadência

Que submeteu-se ao lançamento por homologação do art. 150, § 4º, apurando/antecipando todos os tributos dos períodos-geradores que entende decaídos;

Que a comprovação de que a recorrente declarou os anos de 2006, 2007 e 2008 sob a modalidade de Lucro Presumido, nos prazos legais;

Que, praticou, destarte, o dever de antecipar a que se refere o artigo 150, § 4º do CTN, já que, se antecipou, sob a modalidade Lucro Real, consumou-se, assim, a hipótese prevista no referido artigo.

Que, ainda que se admitisse que tenha havido fraude, dolo ou simulação — ou, no linguajar da multa aplicada, art. 44 da Lei nº 9.430/96, a sonegação, a fraude ou o conluio —, tais fenômenos teriam ocorrido no campo dos fatos meramente “creditícios”, envolvendo relações jurídicas estabelecidas entre a recorrente e seus fornecedores, e não entre si e o Fisco; e

Que Fica claro, portanto, que a norma regente da decadência tributária no caso dos autos é a do art. 150, §4º, do CTN, justo porque não comprovou o Fisco qualquer dolo, fraude ou simulação fiscais e sequer as indicou.

(ii) Das apurações das antecipações

Que, a partir da leitura dos artigos 142 e 150 do CTN, e tendo em vista a ausência de dolo, fraude ou simulação, impõe-se, ao fim de cada trimestre, o encerramento do fato gerador respectiva, de modo que, em conclusão, tem-se o seguinte:

- 1º trim./2006, IRPJ-CSL trimestrais, decadência consumada em 31.03.2011, auto de infração cientificado em 08.07.2013, fl. 295;
- 2º trim./2006, idem, idem em 30.06.2011;
- 3º trim./2006, idem, idem em 30.09.2011; e
- 4º trim./2006, idem, idem em 31.12.2011.

Que a mesma situação do ano de 2006 anterior para o IRPJ/CSL ocorre em relação aos quatro trimestres de 2007, DIPJ de fl. 216/237, entregue em 27.06.2008, nas mesmas condições do anterior, com o tributo trimestral apurado e recolhido;

Que, em relação ao IRPJ/CSL dos dois primeiros trimestres de 2008, também declarado em DIPJ e DCTFs, fls. 238/253 e antecipados e pagos (DCTFs fls. 215, tem-se a seguinte conclusão:

- 1º trimestre de 2008, fato gerador em 31.03.2008, decaído em 31.03.2013, auto de infração notificado bem depois, 08.07.2013, fls. 295; e
- 2º trimestre de 2008, fato gerador em 30.06.2013, auto de infração notificado bem depois, 08.07.2013.

Que, quanto ao PIS/Cofins, de apuração mensal, todos os meses de 2006, 2007 e os seis primeiros de 2008 também estavam à data da autuação (08.07.2013) alcançados pela decadência do direito de revisar a que se refere o art. 149 do CTN, nos termos do art. 150, § 4º, porque apurados e antecipados dentro do prazo legal.

(iii) Do arbitramento

Que o fato é que inexiste a previsão legal de o contribuinte levar seus livros e documentos à repartição fiscal, de modo que, se a obrigação legal é inexistente, passam ao campo da ilegalidade quaisquer exigências nesse sentido; e

Que não se diga que os agentes do Fisco podem exigir a peregrinação ao contribuinte de andar com livros e documentos debaixo do braço, por força do art. da Lei nº 9.430/96, porque se trata de hipótese diversa: retenção que, evidente, há de se dar no estabelecimento fiscalizado, nos termos do artigo 32.

(iv) Das fiscalizações encerrada

Que a autoridade julgadora de 1ª instância, em vez de reconhecer que empresa alguma pode permanecer anos a fio à mercê de auditorias-sem-fim (quase três anos, de novembro de 2010 a julho de 2013), preferiu argumentar no grito “a falta de continuidade não produz nenhum outro efeito além de restituir a espontaneidade”; e

Que, no caso, deve-se aplicar a Súmula CARF nº 75 que dispõe que “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”;

Que os supostos desatendimentos às determinações de entrega de documentos e de prestação de informações não poderiam, pois, dar ensejo ao arbitramento de lucros, considerando que se referem a fiscalizações

encerradas, ao cabo das quais o contribuinte recuperou a espontaneidade e o *status quo* de “quite” perante o Fisco; e

Que, sem o antecedente válido – não apresentação de documentos fiscais – não pode haver o consequente, isto é, o arbitramento.

(v) Da multa agravada

Que a multa do lançamento de ofício foi agravada duas vezes pelo mesmo motivo de que a empresa teria recusado apresentar livros e documentos; e

Que, caso, deve-se aplicar a Súmula CARF nº 96 que determina que “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”.

Com base em tais alegações, a empresa Recorrente requer, preliminarmente, que seja reconhecida a nulidade da aplicação da multa qualificada de 150% e que seja reconhecida a decadência de parte do crédito discutido, bem assim que, no mérito, seja reconhecida a ilegalidade do arbitramento dos lucros e a consequente nulidade do lançamento com base nele realizado, com a declaração de total improcedência da autuação.

A rigor, observe-se que, em anexo ao seu Recurso Voluntário, a empresa *Ponto Economico Ltda – EPP* entendeu por colacionar aos autos a cópia do Acórdão nº 03-055.084 objeto do Processo Administrativo nº 10313.720696/2013-27, de interesse da empresa *Polo Eletro Comercial de Móveis Ltda.*, envolvida no contexto fático-jurídico aqui analisado, em que a 2ª Turma da DRJ/BSB entendeu por (i) reconhecer a decadência para algum dos períodos ali discutidos e por (ii) afastar a aplicação da multa agravada e da multa qualificada, a qual deveria ser reduzida ao patamar de 75%.

Em sessão realizada em 20/09/2013, a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento deste E. CARF proferiu o Acórdão nº 1803-002.618 e, na oportunidade, acabou decidindo por declinar a competência para decidir o presente processo em razão da conexão com outro processo em trâmite perante a 3ª Turma da 1ª Seção (fls. 530/548), conforme se verifica do trecho abaixo colacionado:

“Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de declinar da competência para julgamento do presente processo à Terceira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF, em face da íntima conexão com o processo de nº 10315.720696/2013-27 POLO DO ELETRO COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA., já primeiramente distribuído para julgamento àquela Turma, com fundamento nos arts. 47 e 49, § 7º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), e tendo em vista os princípios da uniformidade de decisão deste CARF e da eliminação de duplicidade de esforços.”

Em Despacho de fls. 549, a Autoridade informou que, diante da extinção da 3ª TO da 1ª C da 1ª Seção, o processo deveria ser encaminhado para o Secoj para novo sorteio.

O processo foi, então, sorteado para esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara. E, aí, em sessão realizada em 18/10/2021, a Turma proferiu a Resolução nº 1302-001.041 (fls. 550/558) e, na oportunidade, colegiado acabou entendendo, por unanimidade de votos, converter

o julgamento do Recurso em diligência nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, para que a Unidade de origem adotasse as seguintes providências:

- “a) Junte as DCTFs dos períodos na íntegra e relação dos pagamentos eventualmente realizados.
- b) Após, emitir relatório conclusivo referente aos pagamentos realizados, especificando quais tributos foram recolhidos e respectivas datas de pagamento.
- c) Dar ciência à recorrente para se manifestar no prazo de trinta dias e, com ou sem manifestação da empresa, restituir o presente processo para continuidade do julgamento.”

A propósito, confira-se que as DCTF's e os relatórios dos pagamentos dos tributos ali declarados encontram-se juntadas às fls. 560/666 dos autos.

Realizada a Diligência, a Unidade de Origem elaborou o Relatório de Diligência de fls. 677/678 por meio do qual asseverou o seguinte:

“No cumprimento das determinações do CARF, juntamos ao presente processo a íntegra das DCTF, primeiro e segundo semestres dos anos de 2006 a 2008, acompanhadas do relatório de pagamentos dos tributos nelas declarados. Com essas considerações, intime-se o contribuinte a tomar ciência da Resolução CARF de fls. 550 a 558 e deste relatório, os quais devem ser acompanhados das DCTF citadas e do relatório de pagamentos, abrindo-se o prazo de trinta dias para manifestação da recorrente.”

Intimada da conclusão da Diligência, a empresa *Ponto Economico Ltda.* apresentou Manifestação de fls. 688 em que alegou o seguinte:

“Verificando as fls. 560 a 676 que baseiam o citado relatório, a recorrente confirma que, estão contidas as devidas comprovações de declaração, bem como pagamentos efetuados no período de 2006 a 2008, que servirão como base para verificação da ocorrência de decadência no período.”

Em Despacho de Encaminhamento de fls. 690, os autos foram reencaminhados para este E. CARF. Posteriormente, os autos foram redistribuídos a este Relator mediante sorteio, conforme dispõe o artigo 49, § § 5º e 8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, devo analisar a admissibilidade do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente (fls. 481/505) para verificar se os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos encontram-se presentes.

A começar pela análise do requisito extrínseco da tempestividade, verifico, de plano, que, em 03/01/2014 (sexta-feira), o Recorrente tomou conhecimento do resultado da decisão proferida pela Autoridade julgadora de 1ª instância por via postal, conforme se verifica do AR juntado às fls. fls. 479, de modo que o prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.234/72 começou a fluir em 06/01/2014 (segunda-feira) e findar-se-ia apenas em 04/02/2014 (terça-feira), sendo que, no caso, o presente Recurso foi formalizado em 04/02/2014.

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas pela empresa recorrente.

2. Da análise das alegações de decadência e das multas qualificada e agravada e da Aplicação da *ratio decidendi* fixada no Acórdão nº 1302-002.810

É importante consignar, de plano, que, em sessão realizada em 12/06/2018, esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara teve a oportunidade de analisar os elementos fático-jurídicos que revestem o caso concreto por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário interposto pela empresa *Centro Varejista e Atacadista Cearense Ltda.* nos autos do Processo Administrativo nº 10380.725119/2013-48 e, aí, ao proferir o Acórdão nº 1302-002.810, entendeu por dar provimento parcial ao respectivo Recurso, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

ARBITRAMENTO DE LUCROS.

Sujeita-se ao arbitramento de lucros o contribuinte que, validamente intimado, não apresentar à fiscalização os livros e documentos que compõem sua escrituração contábil.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. IMPROCEDÊNCIA.

A não apresentação de documentos que respaldam a contabilidade e que serviram de fundamento para o arbitramento, por si só, não é suficiente à agravamento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTERPOSTA PESSOA.

Para fundamentar a qualificação da multa de ofício há que haver nexo de causalidade entre a infração e a interposição. Não qualifica a interposição de pessoas se da infração não resultaria responsabilidade tributária.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Presentes pagamentos e ausente a multa qualificada, há a incidência do § 4º do artigo 150 d CTN, contando-se o prazo decadencial da data do fato gerador do tributo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

(Processo nº 10380.725119/2013-48. Acórdão nº 1302-002.810. Conselheiro Relator Rogério Aparecido Gil. Redator designado Carlos Cesar Candal Moreira Filho. Sessão de 12/06/2018)."

Indico que, por concordar com as conclusões que foram lançadas no bojo do Acórdão nº 1302-002.810, cujas razões e fundamentos ali perfilhados estão sendo adotados, aqui, como razões de decidir, estarei, a seguir, reproduzindo os fundamentos que restaram estampados no que diz com as alegações relativas à multa agravada e qualificada e, também, com as alegações de decadência. Confira-se:

"Voto Vencedor

[...]

É que o fundamento apresentado pelo Auditor Fiscal responsável pela autuação para qualificar a multa de ofício foi a conduta reiterada de não apresentar os documentos que respaldariam a contabilidade e o uso continuado de interpostas pessoas, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) (folhas 113 e 114).

Como é cediço, a simples não apresentação de documentos visando a dificultar os trabalhos de fiscalização dá ensejo ao agravamento da multa de ofício, e não a sua qualificação, e a autoridade administrativa agravou a multa, conforme consta de "Conclusão" no TVF e nos autos de infração lavrados (225%). Portanto, a falta de apresentação de documentos (em tese) não seria motivo para a dupla pena: qualificação e agravamento, devendo ser afastada a primeira, pois não completa o silogismo tal qual a segunda.

Por outro lado, esta Turma tem se posicionado que a utilização de interposta pessoa isoladamente não é motivo de qualificação, com fundamento na ausência de nexos causal entre a infração e a interposição, que só seria relevante se a infração desse azo à responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não sendo o caso de responsabilidade tributária, uma vez que a qualificação e a interposição se confundem, noutras palavras, não há outro motivo para a qualificação invocado pela autoridade, o fato de haver outra pessoa à frente da Empresa em nada altera a relação jurídico-tributária, uma vez que o sócio não seria chamado à responsabilidade.

Quanto ao agravamento, nota-se que não foi alvo de fundamentação específica, sendo citado apenas nas conclusões do TVF em uma frase: "e majoração da multa em 50% pelo não atendimento do TERMO legalmente feito por Autoridade do Fisco Federal."

A Empresa, por sua vez afirma ter apresentado toda a documentação que dispunha, pelo que se conclui que o agravamento não foi suficientemente fundamentado. Além disso, a contabilidade foi desconsiderada, tendo sido adotado o arbitramento do lucro exatamente pelas inconsistências que a autoridade pretende ensejem, também, o agravamento e a qualificação.

Incide no caso a súmula CARF nº 96, abaixo transcrita:

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.

A autoridade invoca o julgamento do REsp 973.733 /SC, na forma de recurso repetitivo, para afirmar que qualquer medida preparatória ao lançamento de ofício interrompe a contagem do prazo decadencial.

A tese firmada no julgamento do *leading case* é a seguinte:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

A tese invocada não dá suporte à conclusão da autoridade.

Afastada a qualificação da multa de ofício, aplica-se a hipótese do § 4º do artigo 150 do CTN, e, uma vez constatados pagamentos há que se reconhecer a decadência do IRPJ e CSLL dos anos-calendário 2006 e 2007 e dos dois primeiros trimestres de 2008; e do PIS e Cofins, dos períodos de apuração mensal de 2006, de janeiro a novembro de 2007, e de março e junho de 2008, uma vez que a ciência dos autos de infração ocorreu em 8 de julho de 2013. Agora sim, aplica-se a citada tese, de repercussão geral.

Assim, sendo, dou provimento parcial ao recurso voluntário, afastando a qualificação e o agravamento da multa de ofício e reconhecendo a decadência do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2006 e 2007 e dos dois primeiros trimestres de 2008 e do PIS e da Cofins, dos períodos de apuração mensal de 2006, de janeiro a novembro de 2007 e de março e junho de 2008.” (grifei).

Sobre as alegações acerca da decadência, confira-se, a título de complementação, que, ao apreciar o Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do CPC/1973, o Superior Tribunal de Justiça – STJ acabou decidindo que o prazo de decadência previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional deve ser aplicado apenas nas hipóteses em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo e não for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Veja-se:

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

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

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos

sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

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

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

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

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)."

A rigor, o STJ acabou decidindo por fixar a tese do Tema Repetitivo nº 163 nos seguintes termos:

"O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito."

De acordo com tal entendimento, a regra de decadência prevista no artigo 150, § 4º do CTN só deve ser aplicada nos casos em que o sujeito passivo tiver antecipado pagamento do imposto e não houver comprovação de que tenha atuado com dolo, fraude ou simulação, porque, do contrário, prevalecerá a regra decadencial constante do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional¹.

É de se reconhecer que os entendimentos fixados pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal devem ser aqui reproduzidos por força do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela MF nº 343, de 09 junho de 2015. Confira-se:

¹ Cf. Lei n 5.172/66. 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;

“Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015

“**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).”

No caso em tela, e tendo em vista que a multa qualificada aplicada *in concreto* deve ser afastada com base nos fundamentos que restaram perfilhados no Acórdão nº 1302-002.810, resta-nos, agora, verificar se, de fato, a empresa *Ponto Econômico Ltda.* antecipou e recolheu o IRPJ e a CSLL relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007 e aos dois primeiros trimestres de 2008 e a COFINS e o PIS no que diz com os períodos de apuração mensais contidos nos anos de 2006 e 2007 e no período de janeiro a junho de 2008.

Sobre esse ponto, registre-se que a Recorrente sustenta que, durante os anos de 2006, 2007 e 2008, declarou sob a sistemática do Lucro Presumido nos prazos legais e apresentou as respectivas DCTFs dentro dos respectivos prazos, o que significa dizer que acabou antecipando o pagamento dos respectivos tributos aqui discutidos, conforme se verifica dos trechos abaixo colacionados (fls. 494/495 do Recurso Voluntário):

“V – Das apurações / Antecipações

[...]

30. Nos autos, examinemos concretamente o período-base de 2006. IRPJ/CSL, modalidade do Lucro Presumido, fatos-geradores trimestrais e complexivos, com encerramento em 31.03.2006, 30.06.2006, 30.09.2006 e 31.12.2006, respectivamente. Apurou/antecipou? Sim, de fato, a DIPJ, fls. 217/225, no prazo regulamentar apresentada (02.07.2007), dá-nos conta da apuração do montante (art. 142 do CTN), bem como dos respectivos pagamentos/antecipações (art. 150, § 4º, do CTN). Logo, a leitura dos artigos 142 e 150 do CTN, ausente como se demonstrou, o dolo fiscal, a fraude fiscal ou a simulação fiscal, impõe ao fim de cada trimestre, o encerramento do fato gerador respectivo. Em conclusão, tudo integralmente confirmado nas DCTFs no prazo apresentadas, fls. 211/216:

- 1º trim/2006, IRPJ-CSL trimestrais, decadência consumada em 31.03.2011, auto de infração cientificado em 08.07.2013, fl. 295.
- 2º trim/2006, idem, idem em 30.06.2011;
- 3º trim/2006, idem, idem em 30.09.2011;
- 4º trim/2006, idem, idem em 31.12.2011.

31. A mesma situação do ano de 2006 anterior para o IRPJ/CSL dos quatro trimestres de 2007, DIPJ de fl. 216/237, entregue em 27.06.2008, nas mesmas condições do anterior, com o tributo trimestral apurado e recolhido. Todos os trimestres de 2007 igualmente decaídos.

32. Examinemos o IRPJ/CSL dos dois primeiros trimestres de 2008, também declarado em DIPJ e DCTFs, fls. 238/253 e antecipados e pagos (DCTFs fls. 215):

- 1º trimestre de 2008, fato gerador em 31.03.2008, decaído em 31.03.2013, auto de infração notificado bem depois, 08.07.2013, fls. 295.
- 2º trimestre de 2008, fato gerador em 30.06.2013, auto de infração notificado bem depois, 08.07.2013.

33. Quanto ao PIS/Cofins, de apuração mensal, todos os meses de 2006, 2007 e os seis primeiros de 2008 também estavam à data da autuação (08.07.2013) alcançados pela decadência do direito de revisar a que se refere o art. 149 do CTN, nos termos do art. 150, § 4º, porque apurados e antecipados dentro do prazo legal.”

Em relação ao ano-calendário de 2006, veja-se que a empresa *Ponto Econômico Ltda.* apresentou sua DIPJ em 02/07/2007 (fls. 217/225) e os respectivos pagamentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS estão confirmados nas DCTFs juntadas às fls. 211/212. Já no que diz respeito ano-calendário de 2007, tem-se que a empresa apresentou sua DIPJ 27/06/2008 e os respectivos pagamentos encontram-se comprovados nas DCTFs de fls. 213/214. Por fim, confira-se que, no que tange ao ano-calendário de 2008, a Recorrente apresentou sua DIPJ em 05/06/2009 e os recolhimentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS estão atestados nas DCTFs de fls. 215/216.

Com base em tais elementos, e considerando que a ciência dos Autos de infração aqui discutidos ocorreu em 08/07/2017 (fls. 295), chega-se nas seguintes conclusões:

(i) IRPJ e CSLL:

2006

1º trimestre de 2006: decadência consumada em 31/03/2011;

2º trimestre de 2006: decadência consumada em 30/06/2011;

3º trimestre de 2006: decadência consumada em 30/09/2011; e

4º trimestre de 2006: decadência consumada em 31/12/2011.

2007

1º trimestre de 2007: decadência consumada em 31/03/2012;

2º trimestre de 2007: decadência consumada em 30/06/2012;

3º trimestre de 2007: decadência consumada em 30/09/2012; e

4º trimestre de 2007: decadência consumada em 31.12.2012.

2008

1º trimestre de 2008: decadência consumada em 31/03/2013; e

2º trimestre de 2008: decadência consumada em 30/06/2013.

(ii) PIS e COFINS:

2006: Todos períodos de apuração mensais contidos no ano-calendário de 2006 encontram-se decaídos;

2007: Todos períodos de apuração mensais contidos no ano-calendário de 2007 encontram-se decaídos; e

2008: Os lançamentos mensais do período de janeiro a junho de 2008 encontram-se decaídos.

Com fundamento tanto nas razões expostas no Acórdão nº 1302-002.810 as quais, repita-se, foram adotadas, aqui, como razões de decidir, como, também, na linha de raciocínio acima exposta que, a rigor, leva em conta os pagamentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 211/253), reconheça-se a configuração da decadência referente aos lançamentos do IRPJ e da CSLL relativos aos períodos contidos nos anos-calendário de 2006 e 2007 e relativos aos dois primeiros trimestres de 2008, e no que diz com os lançamentos de Cofins e da Contribuição ao PIS referentes aos períodos de apuração mensais contidos nos anos de 2006 e 2007 e ao período de janeiro a junho de 2008.

Além do mais, e com amparo nas razões que restaram perfilhadas no referido Acórdão nº 1302-002.810, tem-se que as multas qualificada e agravada aplicadas no caso concreto devem ser canceladas, de modo que, no final, a multa de ofício deve ser mantida apenas no percentual de 75%. Além do mais, reconheça-se, ainda,

Por essas razões, entendo pelo provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência do período tal qual discriminado acima e afastar as multas qualificada e agravadas.

3. Das alegações sobre o Arbitramento do Lucro

O cálculo do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado constitui uma forma simplificada de apuração e ocorre quando a autoridade fiscal verifica o não cumprimento das disposições vigentes quanto à manutenção da escrituração fiscal e de outras obrigações acessórias. Na verdade, a Lei estabelece o arbitramento como sistema para quantificação da base de cálculo do imposto tão somente em determinadas hipóteses fáticas arroladas *numerus clausus*, as quais refletem situações em que, na ótica legal, não é possível a apuração segura pelo lucro real².

Assim, ao contrário do Lucro Presumido em que o contribuinte adentra por livre e incondicionada escolha desde que se enquadre no limite da receita que a lei estabelece e não esbarre em quaisquer das hipóteses em que a opção é eliminada pela própria lei, o arbitramento do lucro somente é cabível nas situações previstas no artigo 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o qual, a rigor, foi replicado no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999³. Confira-se:

“Decreto nº 3.000/1999

² OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de renda (2020). v. 1. São Paulo: IBDT, 2020, p. 553.

³ De acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada"

Subtítulo V – Lucro Arbitrado

Capítulo I - Hipóteses de arbitramento

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;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, 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.”

Veja-se, pois, que, a partir da constatação da ocorrência de uma das hipóteses acima elencadas, o Fisco Federal tem o poder-dever de arbitrar o lucro da pessoa jurídica sob pena de admitir a incidência do IRPJ e da CSLL sobre montante que, sabidamente, não corresponde ao lucro e, deste modo, acabar ignorando solenemente o princípio da capacidade contributiva. O arbitramento do lucro é, no final, e por assim dizer, um meio de efetivação do princípio constitucional da igualdade tributária, sendo que a autoridade não pode confundir o arbitramento com a arbitrariedade.

De acordo com Ives Gandra da Solva Martins e Maria Inês Murgel⁴,

“Nas hipóteses de arbitramento, a arbitrariedade será evitada com a rígida observância do princípio da reserva legal, do qual se infere que os atos de administração tributária, dentre os quais se destaca o lançamento, são atos administrativos vinculados. E é exatamente por essa razão que o arbitramento não pode ser confundido com uma atribuição legal de liberdade (discricionariedade) administrativa, porquanto representa um processo técnico alternativo e estrito para apuração do tributo devido. Tanto assim é que a própria parte final do art. 148 do Código Tributário Nacional ressalva a possibilidade de avaliação contraditória, administrativa ou judicialmente, por parte do sujeito passivo da obrigação tributária. Não fosse assim, ou seja, se o arbitramento fosse um ato discricionário da Administração, não haveria que se cogitar em avaliação contraditória realizada em juízo, conforme previsão do Código Tributário Nacional.”

⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva; MURGEL, Maria Inês. Base de cálculo do lucro arbitrado para apuração do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro – a Forma Jurídica para calculá-la. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 193, out/2011, p. 178.

O Regulamento do Imposto de Renda, sabidamente, consagra a figura do arbitramento do lucro como uma obrigação fiscal, considerando que a Fazenda Federal possui não só o direito, mas, sobretudo, o dever de tributar todos aqueles que auferem renda, dever este do qual a Fazenda jamais poderá dispor sem lei que a autorize. Daí o ponto fundamental: se o titular da capacidade contributiva não cumpre o seu dever, manifestando-se corretamente quanto à ocorrência do fato gerador do imposto, caberá ao Fisco realizar tal apuração, observando-se, para tanto, os critérios e limites estabelecidos na Lei.

É fato que, configurada a omissão de receita, o lucro líquido deverá ser arbitrado e deverá ser apurado com base nos valores omitidos. Entretanto, também é seguro afirmar que os conceitos de receita e renda não se confundem, o que significa dizer que o arbitramento do lucro não pode ser utilizado como instrumento de punição, de modo a gravar, como se lucro fosse, a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias do contribuinte, os quais, na prática, podem eventualmente exceder a efetiva receita por ele auferida. Afinal, a União possui competência para instituir imposto apenas sobre a renda da pessoa jurídica, e não sobre a integralidade de sua receita e tampouco sobre a integralidade dos valores de seus depósitos bancários.

No caso em apreço, observe-se que, diante da falta de apresentação de documentação comprobatória das escriturações contábeis tais quais apuradas, a Autoridade fiscal entendeu por arbitrar o lucro da empresa com base nos artigos 529 a 530 do RIR de 1999, conforme se verifica do item 6. *Lucro Arbitrado* do TVF (fls. 107/109), cujos trechos seguem transcritos abaixo:

“6. Lucro Arbitrado

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

Importa salientar, mais uma vez, que por motivo meramente protelatório, em 27/03/2013, foi feito pelo próprio Maésio Cândido Vieira pedido de prorrogação de prazo para a empresa Maesio Candido Vieira e suas diligenciadas, diligenciadas que diante das evidências foram transformadas em empresas fiscalizadas, início do período foi em 20/08/2012.

Chegamos a conclusão que a recusa da apresentação da documentação contábil/fiscal se dá pelo motivo de ‘ausência’ de documentação idônea.

Dessa forma resolveu-se desconsiderar a escrita contábil (...).

[...]

Destarte, resta à fiscalização arbitrar o lucro do contribuinte pela Receita Conhecida, no caso a Receita Bruta.

Reiteramos que o Lucro Arbitrado é adotado quando o contribuinte não consegue por qualquer motivo organizar e dá consistência contábil e fiscal, respaldada nos documentos de sua escritura contábil.

No caso presente há a falta de comprovação da escrituração contábil 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.”

É de se concluir, portanto, que a falta de apresentação de livros e documentos comerciais e fiscais por parte da empresa *Ponto Econômico Ltda.* acabou ensejando o

arbitramento do lucro o qual, a propósito, foi realizado corretamente pela Autoridade fiscal com estrita observância à hipótese prevista no artigo 530, incisos II e III Decreto nº 3.000/99.

Por essas razões, entendo que as alegações lançadas no sentido de que *inexiste previsão legal que obrigue o contribuinte a apresentar seus livros às Autoridades fiscais* não devem ser aqui acolhidas.

4. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e entendo por dar-lhe provimento parcial para, preliminarmente, reconhecer a decadência dos lançamentos de IRPJ e da CSLL referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007 e aos dois primeiros trimestres de 2008, e, quanto ao lançamentos do PIS e da Cofins, referentes aos períodos de apuração mensais contidos nos anos de 2006 e 2007 e relativos ao período de janeiro a junho de 2008. No mérito, entendo por afastar a qualificação e o agravamento da multa de ofício, que deve ser mantida tão-somente no percentual 75%.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega