



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

Processo nº 10380.725119/2013-48
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1302-000.418 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 3 de maio de 2016
Assunto Saneamento.
Recorrente CENTRO VAREJISTA E ATACADISTA CEARENSE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma resolvem, por maioria, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. Vencida a Relatora Conselheira Talita Pimenta Félix, que dava provimento parcial ao recurso voluntário, acompanhada pelas Conselheiras Ana de Barros Fernandes Wipprich e Edeli Pereira Bessa, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - PRESIDENTE

(documento assinado digitalmente)

TALITA PIMENTA FÉLIX - Relatora

(documento assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (Presidente), Ana de Barros Fernandes Wipprich, Alberto Pinto Souza Júnior, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/09/2016 por TALITA PIMENTA FELIX, Assinado digitalmente em 21/09/2016 por TALITA PIMENTA FELIX, Assinado digitalmente em 07/10/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 23/09/2016 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por EDELI PEREIRA BESSA

Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Da Autuação

A discussão travada nos autos se refere à cobrança de crédito tributário de IRPJ1 (fls. 03/43), CSLL3 (fls. 44/79), COFINS4 (fls. 80/90) e PIS/PASEP5 (fls. 91/101), cujo total perfaz R\$ 87.779.772,62 (fls. 02), relativo aos anos-calendários de 2006, 2007 e 2008, com aplicação de multa de 225%, cuja infração revela:

(i) suposta não emissão de diversas notas fiscais em atividade de revenda de mercadorias, ocasionando omissão de receita, quantificada mediante o arbitramento do lucro (bruto mensal), em razão de o contribuinte não haver apresentado documentos contábeis/fiscais exigidos em notificação fiscal.

2. Do Termo de Verificação Fiscal - TVF

Para melhor compreensão fática do caso sob análise, cumpre observar que o TVF (fls. 103/119) determinou a fiscalização na empresa Maesio Candido Vieira ME, cujo início se deu em 10/11/2010 (TIF). Nesta, em virtude de suspeita de planejamento fiscal fraudulento – com utilização de interpostas pessoas – procedeu-se à abertura de diligências em diversas empresas suspeitas, além da Recorrente, as empresas Ponto Econômico LTDA, Polo do Eletro Comercial de Móveis LTDA, Ponto do Eletro Móveis e Eletrodomésticos LTDA, VW Comercial de Móveis e Eletrodoméstico LTDA.

2.1 Solicitados a apresentar os livros e notas fiscais, nem contribuinte, nem Fisco Cearense os forneceram, o que levou o Fisco Federal a realizar auditoria na contabilidade digital, com fundamento nos arts. 529 a 532 do RIR/99, que apontou como atípicos os seguintes fatos contábeis, são eles:

(i) a ausência de registro no balancete patrimonial das empresas da conta “Banco conta movimento”, que no entanto dispunha da conta “Fornecedores e Duplicatas a Receber”, o que levou à conclusão de que as transações eram realizadas em dinheiro;

(ii) ainda no balancete digital, a fiscalização observou que as contas “Estoques”, “Transferências de mercadorias”, “Caixa” e “Clientes a Receber” apresentam valores relevantes;

(iii) por fim, diz que os históricos não permitem identificar a procedência e o destinação das transações, o que se torna impossível sem a apresentação da documentação pela contribuinte, cita os artigos 256 e 267 do RIR/99.

2.2 Em relação às contas lançadas na escrita contábil/fiscal, vale registrar que:

(i) na conta “Caixa e Bancos” não há escrituração na conta “Banco Conta Movimento”, mas mesmo assim registra as contas “Transferência de Mercadorias”, “Clientes a Receber”, “Outros Clientes a Receber”- entre outras – para lançar sua receita. Em razão da ausência da conta “Banco” a RFB não pode futilizar seu sistema de auditoria;

(ii) na conta “Clientes – Duplicatas a Receber”, em razão da falta de documentos, notou-se que as vendas não passavam pela conta de Receita da contabilidade. Além disso, há gastos elevados com “Manutenção, Conservação e Reparos, Material de Construção, entre outros”, que não constaram no ativo imobilizado imóvel. Informa, ainda, que nos primeiros lançamentos ficou demonstrado que as vendas não passavam pelas contas de resultado, reduzindo o montante da receita declarada.

O TVF revela, ainda, que a fiscalização chegou à conclusão de que a “recusa da apresentação se deu por motivo de ausência de documentação idônea”. Vale registrar que o Sr. Máesio compareceu aos autos - como sócio - e requereu a prorrogação do prazo para apresentação dos documentos de todas as empresas, esse prazo durou, aproximadamente, 08 meses.

2.3 Foi aplicada multa qualificada sob a alegação de ocorrência de:

(i) conduta reiterada e sistemática da contribuinte, pela não apresentação dos documentos que respaldariam a contabilidade nos anos de 2006 a 2008, e;

(ii) uso continuado de interpostas pessoas, uma vez que Maesio Candido Vieira e Macavi Importadora e Exportadora de Móveis são denominações para um mesmo CNPJ. Sendo constituída como empresa individual em 10/10/89, permanece até hoje na mesma situação, e ao longo dos anos foram utilizadas interpostas pessoas (que ou eram parentes ou pessoas com próximas), cuja consequência é a sonegação fiscal. Ainda neste aspecto, o TVF aduz que as empresas foram constituídas entre 1999 e 2004, e que entre 2009 e 2011 o Sr. Maesio passa a participar de direito de todas elas, indício de “continuidade do uso de interpostas pessoas em um longo período de tempo”, cujo principal beneficiário foi Maesio Candido Vieira ME, dados de um planejamento ilícito, averiguado mediante histórico das alterações contratuais de cada empresa. Por fim, no cadastro da RFB em 23/05/2013, constava que a empresa Macavi possuía 24 filiais, porém, no site de atendimento ao cliente constatou-se o número de 42 estabelecimentos.

Neste ponto, cumpre ressaltar que tal multa foi fundamentada da seguinte forma (fls. 43, 79, 90 e 101):

2.4 Por fim, revela ser incabível alegação de decadência (Resp Recurso Repetitivo n. 973.733-SC) por restar estabelecido pela Corte Superior de Justiça que “qualquer medida preparatória necessária ao lançamento de ofício, interrompe a contagem do prazo decadencial”.

3. Da Impugnação e da Decisão da DRJ/BHE

Irresignada, a autuada apresentou Impugnação ao lançamento fiscal (fls. 854/884), peça comum a diversos processos⁶. Todavia, a DRJ/BHE rejeitou as preliminares e a decadência suscitadas e, julgando improcedente a Impugnação, manteve a exigência fiscal (fls. 889/912). Foi dada ciência eletrônica a autuada em 27/12/2013 (fls. 919).

4. Do Recurso Voluntário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/09/2016 por TALITA PIMENTA FELIX, Assinado digitalmente em 21/09/2016

por TALITA PIMENTA FELIX, Assinado digitalmente em 07/10/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Ass

inado digitalmente em 23/09/2016 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/10/2016

por EDELI PEREIRA BESSA

Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesta mesma data, foi interposto Recurso Voluntário pela autuada (fls. 921/966), com os seguintes argumentos:

i) acerca do cabimento (art. 33 do Decreto Lei. 70.235/72) e tempestividade (art. 56, do Decreto Lei n. 70.235/72) do recurso, aduz, serem pertinentes quando de decisões proferidas pela da Turma de Julgamento, total ou parcialmente, devendo ser interposto no prazo de 30 dias contados de sua ciência, que neste caso se deu via Sistema E-Cac em 27/10/13 (o acórdão foi assinado digitalmente em 14/11/13), considerando o prazo de 30 dias para a interposição, seu término ocorreu em 27/12/2013;

ii) quanto à descontinuidade, validade e eficácia da ação fiscal, que enseja ausência de sua validade e eficácia, aduz que a fiscalização deve se encerrar a cada 60 dias, na ausência de qualquer outro ato que indique prosseguimento dos trabalhos, nos termos do art. 33, §3º do Decreto Federal n. 7.574/11.

ii.1) O primeiro documento levado à recorrente ocorreu no dia 10/11/2010 (fls. 138). Após, a recorrente solicitou 01 vez prorrogação de prazo, até 21/01/2011 e, novamente, prorrogando-o até 14/02/2011. Deste modo, o referido prazo teria se encerrado em 14/04/2011. Ressalta que até esta data não houve outro ato escrito da fiscalização;

ii.2) Em 29/10/2012, iniciou-se a segunda diligência (fls. 126), dando continuidade à fiscalização, com a intimação da autuada. Desta forma, o referido prazo de 60 dias terminaria no dia 29/12/2012;

ii.3) Posteriormente, houve a terceira diligência (fls. 120), cuja ciência pela autuada se deu em 11/03/2013. Desta forma, o referido prazo de 60 dias terminaria em 21/06/2013. Ressalta que apenas em 10/07/2013 (fls. 850) houve o auto de infração e respectivo Termo de Encerramento.

Deste modo, ao final de cada prazo de 60 dias, devolveu-se a espontaneidade (art. 138 do CTN) à autuada, ensejando – em virtude do decurso do prazo – ausência de validade e eficácia da ação fiscal. Destarte, requer a reforma do acórdão recorrido para que, reconhecendo-se a referida descontinuidade da ação fiscalizatória, esta acarrete o reconhecimento da decadência do período pleiteado no impugnação, bem como do pleiteado no recurso (2006, 2007 e 2008).

iii) A decadência de diversos períodos autuados;

iv) Quanto à penalidade, questiona a aplicação da qualificação e o agravamento, alegando que:

iv.1) a fiscalização teria justificado o arbitramento pela falta de entrega de documentos. Todavia, afirma que todos aqueles legalmente exigíveis foram entregues, não havendo motivo apto a imputar a aplicação do art. 530, III do RIR. Isto restaria evidente no Termo de Encerramento (fls. 752), o qual demonstra ter devolvido documentos;

iv.2) inexistiu a figura de interpostas pessoas.

Com base no exposto, a Recorrente pleiteia o recebimento do recurso e a reforma do acórdão recorrido, para que:

i) seja reconhecida a declaração da descontinuidade da ação fiscal, com fulcro no art. 33, §3º do Decreto Federal n. 7.574/11 e, por consequência, o reconhecimento da decadência de todo o período autuado (2006, 2007 e 2008). Momento em que faz menção ao julgamento ocorrido no PAT 10315.720696/2013-27, para empresa do mesmo grupo econômico (Polo do Eletro Comercial de Móveis LTDA). Neste tópico, defende a nulidade da cobrança tributária, apontando a razão pela qual trimestres (IRPJ e CSLL) e meses (PIS e COFINS) devem ser declarados decaídos, seja pelo transcurso do prazo de cinco anos, seja pelo pagamento do tributo;

ii) a declaração de insubsistência/improcedência do auto de infração, em virtude de não estar pendente a entrega de qualquer documento, considerando-se a decorrência do prazo legal;

iii) o direito de se realizar sustentação oral.

Por fim, juntou vários comprovantes de pagamento (fls. 967/974).

Em síntese, é como relato.

1. PRELIMINARMENTE

1.1 Do Cabimento e da Tempestividade do Recurso Voluntário

O “Termo de Abertura de Documento”, relativo à intimação do acórdão recorrido ocorreu em 18/12/2013 (fls. 918). Assim, considerando o prazo de 30 dias para a interposição do recurso (art. 56 do Decreto n. 70.235), interpondo o recurso em 27/12/2013 (fls. 919), tempestiva é a presente manifestação.

1.2 Da Decadência

Em preliminar a Recorrente pleiteia a nulidade dos AIIM (Autos de Infração e imposição de multa) sob a alegação de que os exercícios de 2006, 2007 e 2008 (i) foram atingidos pela decadência, ou, (ii) pelo fato de haverem sido quitados, conforme comprovantes de pagamento que anexa. Ato contínuo, a parte argumenta que os créditos cobrados neste auto “são claramente tributos sujeitos a lançamento por homologação”, estando, portanto, sujeitos ao prazo decadencial do art. 150, parágrafo 4o, do CTN.

Divergindo do posicionamento da contribuinte, entendo que o prazo decadencial a qual esta sujeita, em razão da imputação que lhe foi cometida, é o enunciado pelo art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que há fortes indícios probatórios que demonstrem a ocorrência de fraude nas operações que realizou. Este, assunto que será abordado no item seguinte, no mérito.

Assim sendo, o primeiro registro que se faz é que os tributos cobrados nestes autos de infrações dizem respeito a tributos que podem estar sujeitos a lançamento por homologação, mas, para tanto, seria imprescindível que a contribuinte não houvesse incorrido na prática de dolo, fraude ou simulação. Consoante reiterado, também, nas Súmulas CARF ns. 72 e 101, donde se lê que:

Súmula CARF n. 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

E,

Súmula CARF n. 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por entender que a fiscalização comprovou a existência de fraude¹, entendo pela aplicação do art. 173, inciso I, do Diploma Tributário Nacional. Assim sendo, já que a Recorrente foi autuada em 08/07/2013 (fls. 850), encontram-se decaídos os períodos de 2006, 2007 e 2008 (para os fatos ocorridos até junho deste ano).

1.3 Da relação entre a “decadência” e a “descontinuidade, validade e eficácia da ação fiscal”

A contribuinte traça um paralelo entre “decadência” e o que intitula “descontinuidade, validade e eficácia da ação fiscal”. E com base nestes institutos faz algumas afirmações com as quais discordo, por entender não possuir qualquer respaldo legal, são elas:

1.3.1 Que a lavratura do AIIM deveria ter ocorrido no período de 60 dias do prazo da fiscalização, que após o término deste prazo inexistiria qualquer pendência em aberto, e que lhe seria restabelecida a espontaneidade

De acordo com suas palavras, a Recorrente deseja que esta Turma Julgadora reconheça a “descontinuidade da ação fiscal preparatória”, uma vez que os autos foram lavrados fora do período da fiscalização (60 dias), momento no qual, segundo entende, já haveria readquirido a sua espontaneidade, cuja consequência direta seria a decadência. Deste modo, alega em sua peça recursal que:

(...) resta demonstrada a inexistência de validade e eficácia da ação fiscal, na qual foi devolvida a espontaneidade ao contribuinte, ponto primordial do presente Recurso que deve ser modificado por este respeitável órgão julgador e que se encontra substanciado na legislação colacionada na defesa e ratificada no presente Recurso.

Diante do exposto, nota-se que a Recorrente aborda (como ponto primordial de sua defesa) a relação entre o período em que esteve sujeita à fiscalização e a validação desta, relação que não possui amparo legal, desde que respeitado o instituto da decadência, claro.

E por concordar com a posição da DRJ, transcrevo parte de seu voto que, após citar os parágrafos 1º e 2º, do art. 7º, do Decreto n. 70.235/72, assim se manifesta:

Nos termos do § 1º supra, o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Já o § 2º determina que, para os efeitos do disposto no § 1º, os atos que determinam o início do procedimento valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Como se vê, é tão somente para fins de exclusão da espontaneidade que ocorre a perda de validade, por decurso de tempo, do ato que determina o início do procedimento fiscal. Noutras palavras, a falta de continuidade do procedimento fiscal não produz nenhum outro efeito além de restituir a espontaneidade. (Sem grifo no original).

Não há respaldo legal a validar o fato de que a ausência de continuidade da fiscalização influencie na contagem do prazo decadencial, ou mais absurdo ainda, que produza como consequência o efeito de “encerrar por decurso de prazo (validade) qualquer exigência que, à data do encerramento, perdera a exigibilidade”.

1.3.2 Que a fiscalização não poderia ter sido realizada “virtualmente”, mas sim *in loco*

Defende a contribuinte que a fiscalização foi realizada “por correspondência”, sem que os fiscais jamais houvessem ido à empresa. Ocorre que, em razão da escrituração digital e do cruzamento de dados contábeis/fiscais, é perfeitamente possível às fiscalizações federal, estaduais e municipais realizarem auditorias nas documentações dos contribuintes sem, necessariamente, precisarem ir até às empresas.

1.3.3 Que as exigências de apresentação de documentos, solicitadas pelo Fisco Federal, são ilegais, por serem (iii.1) tarefas privativas da fiscalização e (iii.2) por não ser a contribuinte obrigada a fazer prova contra si.

Mais uma vez equivoca-se, de acordo com o inciso III, art. 530 do RIR/99, o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, estará sujeito à tributação com base no lucro arbitrado. Assim, nos termos do acórdão da DRJ:

(...) por ter sido a impugnante intimada a prestar esclarecimentos mediante o uso de planilhas específicas, “a autoridade do lançamento transferiu os papéis de trabalho do auditor para o auditado.” Mas nada há de censurável

ou irregular no procedimento fiscal. Com efeito, todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos auditores-fiscais no exercício de suas funções. É o que dispõe o art. 927 do RIR, de 1999:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Há incoerência lógica em se defender a impossibilidade de o Fisco Federal poder solicitar a apresentação de documentos do e pelo contribuinte. Se tal tarefa não for uma obrigação da parte, de quem seria? Quem poderia fazê-lo em seu nome? Tarefa privativa da fiscalização, talvez, pudesse ser o fato de somente esta ter o poder de solicitar escrituração contábil-fiscal do contribuinte.

Nesta tônica, afasto todos os argumentos acima delineados, os quais são tratados pela Recorrente, em memorial, como preliminares.

2. DO MÉRITO

Quanto ao mérito, início pela análise da imputação do arbitramento do lucro, para somente após passar à análise da aferição da decadência, tal inversão justifica-se uma vez que a depender do posicionamento quanto à legitimidade, ou não, da aplicação do arbitramento, consequência natural será a tomada de posição quanto ao prazo inicial a ser adotado para contar o prazo decadencial (se art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I, ambos, do CTN). Em outros termos, a decadência será diretamente influenciada pelo arbitramento.

2.1 Do Arbitramento dos Lucros

A imputação que recai sobre a contribuinte versa sobre a suposta não emissão de diversas notas fiscais em atividade de revenda de mercadorias, ocasionando omissão de receita, quantificada mediante o arbitramento do lucro, em razão de não haver apresentado documentos contábeis/fiscais exigidos em notificações fiscais.

Florence Haret⁵ ao relacionar a presunção ao arbitramento, explica que:

(...) o fato antecedente que faz admitir a técnica do arbitramento é da ordem da ilicitude. Ausentes as condutas ilícitas, é vedado arbitrar. (...)

O sentido presuntivo aqui não está no arbitramento, como regime de tributação, posto ordinariamente à disposição da fiscalização se e quando procedido ilícito pelo contribuinte. O arbitramento, em verdade, é consequência de uma presunção anterior: a da ocorrência do fato antecedente da regra-matriz. Mediante procedimento fiscalizatório, descoberta a ausência de declaração a menor, em primeiro, o Fisco presume ocorrência em face das documentações encontradas; para depois, diante do caráter pecuniário de toda a prestação tributária, proceder à quantificação do valor do tributo, mediante técnica de apuração chamada arbitramento.

Logo, o arbitramento em si mesmo não é presunção, nem sanção: é forma de apuração do valor a título de tributo que tem por causa conduta ilícita. (Sem grifo no original).

E consoante prescreve o inciso III, art. 530, do RIR/99, o lucro será arbitrado pela autoridade fiscal quando a escrituração a que estiver obrigado a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para (i) identificar a efetiva movimentação financeira, impedindo o (ii) conhecimento do lucro real.

Seguindo lições de Maria Rita Ferragut⁶, o arbitramento do lucro esta intrinsecamente conectado à ocorrência de fraude, que possui como fatos tipificadores a ocorrência de: (i) interposta pessoa; (ii) apresentação de documentação fiscal inidônea/falsidade de informações; (iii) reiteração de conduta; (iv) simulação de negócios jurídicos e, (v) informações divergentes entre os fiscos.

Pois bem, segundo informa o TVF – cuja contraprova não foi produzida pela Recorrente – 03 (três) das condutas acima mencionadas foram cometidas, conforme se infere das linhas que seguem.

2.1.1 Interpostas Pessoas

A fiscalização, mediante análise dos contratos sociais e suas alterações, constatou que Maesio Candido Vieira e Macavi Importadora e Exportadora de Móveis são denominações para um mesmo CNPJ, cuja constituição ocorreu como empresa individual em 10/10/89, permanecendo nas mesmas condições até hoje. Ocorre que, ao longo dos anos foram utilizadas interpostas pessoas – parentes ou pessoas que mantinham relacionamento muito próximo com o Recorrente – para a constituição das empresas mencionadas no TVF.

Referidas empresas foram criadas entre 1999 e 2004, e entre 2009 e 2011 o Sr. Maesio Candido Vieira passa a participar de direito de todas elas, o que a fiscalização atribui a nomenclatura de “continuidade do uso de interpostas pessoas em um longo período de tempo”. Confirmando tais fatos, a Recorrente valida o procedimento adotado pela fiscalização ao afirmar que “a interposição de familiares não trouxe qualquer prejuízo à arrecadação de tributos e, em segundo ponto, não menos essencial, o sócio controlador e sua esposa assumiram a integralidade das quotas de todas as empresas, antes de qualquer procedimento fiscal (...)”. A assertiva de que tal comportamento não trouxe danos ao erário público não procede.

Quanto a este instituto, Maria Rita Ferragut⁷, registra que:

O primeiro e mais contundente dos fatos tipificadores da fraude é a demonstração da utilização, pelo sujeito passivo, de interposta pessoa, considerada como sendo a pessoa física ou jurídica que oculta, esconde, encobre o verdadeiro interessado no negócio. (...) É assim denominada por ‘interpor-se’ entre o sujeito ativo e o ‘real’ sujeito passivo, com o objetivo central de evitar que este último integre a relação jurídica tributária. (...) Não temos dúvidas de que a constatação da existência de interposta pessoa é prova do dolo.

Tais dados revelam indícios veementes da utilização de terceiros com o intuito de sonegação fiscal, o que respalda a atuação da fiscalização.

2.1.2 Apresentação de documentação fiscal inidônea/falsidade de informações

O segundo fato tipificador da ocorrência de fraude, segundo informa e documenta o TVF, registra que a contribuinte cometeu uma série de ilícitos contábeis que impediram o Fisco Federal de conhecer o lucro por ela apurado. E vale mencionar que, além da contribuinte, o Fisco Estadual Cearense, quando solicitado a apresentar os livros e notas fiscais da mesma, também não o fez, situação que levou a fiscalização a realizar auditoria na contabilidade digital. E para registrar tais ilícitos, aponto:

(i) a ausência de registro (no balancete patrimonial das empresas) da conta “Banco conta movimento”, que no entanto dispunha da conta “Fornecedores e Duplicatas a Receber”, o que levou à conclusão de que as transações eram realizadas em dinheiro;

(ii) ainda no balancete digital, a fiscalização observou que as contas “Estoques”, “Transferências de mercadorias”, “Caixa” e “Clientes a Receber” apresentam valores relevantes;

(iii) na conta “Clientes – Duplicatas a Receber”, em razão da falta de documentos, notou-se que as vendas não passavam pela conta de Receita da contabilidade. Além disso, há gastos elevados com “Manutenção, Conservação e Reparos, Material de Construção, entre outros”, que não constaram no ativo imobilizado imóvel. Informa, ainda, que nos primeiros lançamentos ficou demonstrado que as vendas não passavam pelas contas de resultado, reduzindo o montante da receita declarada;

(iv) bem como, que os históricos não permitem identificar a procedência e o destinação das transações, o que se torna impossível ante a ausência de apresentação da documentação pela contribuinte.

A contribuinte se defende informando que apresentou os documentos exigidos, bem como, que a fiscalização procedeu, de modo ilegal, ao solicitar a apresentação de planilhas, desejando que este “assumisse as tarefas privativas da auditoria fiscal, intimando-o a elaborar planilhas; em suma, a fazer provas contra si mesmo”⁸.

Em tese procede a assertiva de que apresentou documentos, porém, não de forma válida, pois não comprovou os registros pertinentes aos fatos contábeis contestados pela fiscalização, situação que descredencia os lançamentos escriturados, permitindo a aplicação do método arbitral de lucros⁹. Neste sentido, transcrevo trecho da decisão proferida pela DRJ, com a qual concordo, segue:

(...) consta do termo de devolução de documentos anexado a fls. 331 que foram objeto de devolução apenas os livros Diário, Razão e de Apuração do Lucro Real (Lalur) referentes aos anos-calendários fiscalizados. Portanto, ao contrário do que sugere a impugnante, não houve devolução de nenhum documento comprobatório de sua escrituração. Vale ressaltar que, nos termos do art. 923 do RIR, de 1999, abaixo reproduzido, a escrituração só

tem valor probatório em favor do contribuinte se os fatos nela registrados estiverem comprovados por documentos hábeis.

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Alega-se ainda que, por ter sido a impugnante intimada a prestar esclarecimentos mediante o uso de planilhas específicas, “a autoridade do lançamento transferiu os papéis de trabalho do auditor para o auditado”. Mas nada há de censurável ou irregular no procedimento fiscal. Com efeito, todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos auditores-fiscais no exercício de suas funções.

Deste modo, não havia outra alternativa ao Fisco Federal, se não o arbitramento do lucro, já que a irregularidade apontada diz respeito à ausência de documentação hábil a formalizar as operações realizadas pela contribuinte.

2.1.3 Reiteração da Conduta

Como terceiro, e último, apontamento do fato tipificador da fraude, a contribuinte – de modo sistemático e reiterado – não apresentou a documentação relativa aos anos-calendários de 2006, 2007 e 2008.

Para tratar melhor este tema, sigo me valendo das lições de Maria Rita Ferragut, que explica que:

Errar de forma esporádica é possível e, isoladamente, não revela má-fé do sujeito. Já a conduta repetitiva é forte indicio da intenção de fraudar o Fisco. (...)

O Problema que se coloca, a partir dessa conclusão, é a definição ‘conduta reiterada’. Quantas vezes o ilícito deve ser praticado, para que o fato assumo esse foro?

Reiteração é conceito indeterminado. O erro esporádico – uma ou duas vezes em largo espaço de tempo – não se consubstancia numa conduta reiterada. Se, em contrapartida, tal erro ocorrer ao longo de todo o ano, restará configurada a reiteração. (...)

Há de se registrar, também, que a reiteração é relevante apenas se a conduta repetida for grave o suficiente à configuração da responsabilidade subjetiva inerente à fraude. Não qualquer conduta, mas somente aquela que leva à convicção de que o sujeito deve ter querido lesar os cofres públicos.

2.2 Da Aplicação de Penalidades

A Recorrente se insurge contra a aplicação (i) da qualificadora (75%) e do (ii) agravamento (150%) da multa de ofício, porém, restando caracterizados fortes e relevantes indícios de fraude em sua conduta, cabível – e imprescindível – é a aplicação de multa

qualificada e agravada. Ressalvo que os dois pontos serão abordados em conjunto, neste tópico, em razão de sua relação intrínseca. Assim, segundo dispõe a legislação abaixo transcrita:

O enunciado do art. 44, da Lei n. 9.430/96, já alterado pela Lei n. 11.488/07, resultado da conversão da MP n. 351 de 2007, prescreve que:

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

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

(...)

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

O inciso I, determina a aplicação do percentual de 75% “nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, este, exatamente o caso dos autos. Nestes termos, elucida o acórdão da DRJ que:

Tenha-se em mente ainda que, relativamente aos anos-calendários de 2006 a 2008 e em razão das infrações apuradas neste processo, deixaram de ser recolhidos nada menos que R\$ 22.797.636,93 de tributos em valores originais (sem juros e multas). Ademais, constatou-se insuficiência de recolhimento, sem exceção, em todos os trimestres dos três anos fiscalizados.

Ocorre que o parágrafo primeiro impõe a duplicação do percentual da multa (150%), agravamento, acaso o contribuinte se adeque a um dos dispositivos da Lei n. 4.502/64 (arts. 71, 72 e 73). E conforme amplamente registrado em linhas pretéritas, não restam dúvidas de que houve o cometimento de fraude (art. 72), sendo assim, de acordo com o Capítulo II (das penalidades), Seção II (da aplicação e gradação das penalidades), lê-se que:

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

Reforça ainda tal provimento as Súmulas CARF ns. 25 e 96, abaixo transcritas, respectivamente:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.

Bem como:

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.

Após mencionar a legislação de regência, e apenas a título de reforço, reitero os motivos determinantes à imputação das penalidades mencionadas transcrevendo - por compreender a situação fático-jurídica nos mesmos moldes dos argumentos esposados no acórdão da DRJ - parte de seus argumentos:

(...) a multa imposta ao empresário individual foi qualificada não por ter sido ele considerado interposta pessoa, mas sim porque, entre outras razões, ele teria se beneficiado do esquema fraudulento.

Não vem a propósito, portanto, o argumento de que, “em se tratando de uma empresa individual, como é o caso da MAÉSIO CANDIDO VIEIRA, CNPJ nº 35.023.647/0001-13, o seu titular não pode ser laranja de si mesmo”.

Ainda segundo a impugnante, não haveria nenhum “proveito fiscal de colocar pai, mãe, esposa e colaboradores mais próximos à frente das novas empresas”, as quais teriam sido criadas apenas “em prol do incremento de crédito bancário”.

Tais argumentos, contudo, não são hábeis para afastar a qualificação da multa. Pelo contrário, até reforçam a constatação fiscal de que houve fraude na composição do quadro social das empresas. E a interposição de pessoas é um modo de dissimular as condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Tenha-se em mente ainda que, relativamente aos anos-calendários de 2006 a 2008 e em razão das infrações apuradas neste processo, deixaram de ser recolhidos nada menos que R\$ 22.797.636,93 de tributos em valores originais (sem juros e multas).

Ademais, constatou-se insuficiência de recolhimento, sem exceção, em todos os trimestres dos três anos fiscalizados. Tudo isso num contexto em que se evidenciou o intuito de fraude na elaboração da escrituração, cujas inconsistências são de causar espécie, como, por exemplo: “omissões de informações financeiras com a falta na escrituração contábil da conta Banco conta movimento”, “falta de escrituração da conta do ativo imobilizado” e “as vendas não passavam pelas contas de resultado, reduzindo o montante da receita declarada”.

Cumpra também considerar as inexatidões cadastrais encontradas: diversos estabelecimentos não foram informados no CNPJ. Mais grave ainda é a conduta reiterada e sistemática, sem nenhuma justificativa plausível, de não apresentar a documentação que teria embasado a escrituração, cujo propósito não pode mesmo ter sido outro senão o de ocultar do fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Em suma, justificam a qualificação da multa não só a relevância dos valores e a habitualidade da conduta, mas todo o contexto fático-probatório dos autos.

Por fim, não tem cabimento algum falar em exclusão de responsabilidade por denúncia espontânea da infração, uma vez que faltam, no caso, os seguintes requisitos previstos no art. 138 do CTN: pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Com o intuito de evitar lacunas entre o arguido pela parte e os motivos do “livre convencimento motivado”, registrado neste voto, ressalvo que não há que se falar em “mais de uma punição pelo mesmo fato”, em razão de: primeiro, não ser o arbitramento do lucro uma metodologia punitiva¹¹; segundo, a qualificação decorrer, também, da constatação e comprovação da prática de fraude; e, por fim, terceiro, o agravamento decorre da inadequada apresentação dos documentos contábeis e fiscais exigidos pela fiscalização¹².

Ante todo o exposto, resta cristalino o correto posicionamento da fiscalização ao imputar penalidade mais gravosa à conduta realizada pela Recorrente.

Conclusão

Nestes termos, voto por julgar procedentes os autos de infrações em referência, mantendo a aplicação das multas qualificadas e agravadas.

É como voto.

Talita Pimenta Felix - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Não obstante o substancial voto da Relatora, ousou dele divergir, pois entendo que não podemos adentrar na discussão da regra decadencial aplicável na espécie, se a documentação e informações constantes dos autos não permitem que esta Turma possa proferir o julgamento caso, eventualmente, decida pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, voto por converter o julgamento em diligência, para que a DRF/Fortaleza:

a) informe se a recorrente declarou débitos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS em outras DCTFs do ano de 2007, além daquelas dos meses de jan/2007 e dez/2007, respectivamente a e-fls. 794 e 254;

b) informe os pagamentos efetuados pela recorrente a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS relativos a fatos geradores do ano de 2007, bem como as retenções na fonte sofridas no mesmo ano de 2007; e

c) junte, aos autos, a documentação que suporta as respostas aos itens anterior.

Alfim, que seja dada ciência ao recorrente do relatório de diligência, concedendo-lhe prazo para se manifestar nos autos, após o que, retorne-se os autos a este Colegiado para prosseguimento do feito.

Alberto Pinto S. Jr. - Relator.