



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.720886/2010-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.559 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente DASMIL CONSULTORIA EM ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2007, 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO REGULAR.

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

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO

A apuração pelo Lucro Real é a regra geral de tributação. A opção pelo lucro presumido, quando admissível, se manifesta com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento dele decorrente em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a qualificação da multa de ofício quando se constata a prática de sonegação, fraude ou conluio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, por conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Allan Marcel Warwar Teixeira.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente o conselheiro Efigênio de Freitas Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão n.º 11-32.723, proferido pela 3ª Turma da DRJ de Recife, que, por unanimidade de votos decidiu julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito de IRPJ (fls. 02 a 12) e de CSLL (fls. 23 a 26), além da aplicação da multa de ofício qualificada e juros de mora, exigidos no valor de R\$ 1.286.867,49.

De acordo com o termo de encerramento de fls. 37 a 50, o lançamento decorreu de divergências entre os tributos declarados/pagos e os apurados com base na receita registrada no livro de apuração de ICMS. Relativamente ao ano-calendário 2006, a tributação se deu observando-se a sistemática do lucro presumido, adotada pelo contribuinte; quanto ao de 2007, pela do lucro arbitrado.

Apresentou-se impugnação de fls. 387 a 398 em que se alegou: (i) o não recebimento de cópia integral do processo, o que caracterizaria motivo de força maior para fins da apresentação de documentos de forma extemporânea, conforme previsto no art. 16, §4º, “a” do Decreto n.º 70.235/72; (ii) ausência de motivação para aplicação da multa qualificada; (iii) indevido arbitramento do lucro para o ano-calendário 2007.

O r. acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. NÃO RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO TRIBUTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na peça de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO REGULAR.

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

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO

A apuração pelo Lucro Real é a regra geral de tributação. A opção pelo lucro presumido, quando admissível, se manifesta com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento dele decorrente em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a qualificação da multa de ofício quando se constata a prática de sonegação, fraude ou conluio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que aduz ter impugnado o valor do débito, qual seja, a qualificação da multa, de forma que este não se mostraria “definitivo” conforme indicado pela r. DRJ.

Aduz ainda que no presente caso não há sonegação, fraude ou conluio aptos a qualificar a multa e que a simples omissão de receitas não é o suficiente para a qualificação. Que todas as receitas foram indicadas no livro de apuração do ICMS devidamente disponibilizados durante a fiscalização.

Acrescenta que durante o ano-calendário de 2007 teria optado pelo lucro presumido. Que não houve pagamento de IRPJ/CSLL durante o período, que não há manifestação pela intenção de pagar o imposto de renda com base no lucro real. Que a opção deve ser feita no ato de pagamento da quota do IRPJ ou, *litteris*, “alternativamente, no primeiro ato em que puder ser exercida, manifestada, por ocasião da intimação do Auditor Fiscal”.

Requer a nulidade do lançamento ou, alternativamente, a aplicação do lucro presumido, pela qual teria optado quando teve oportunidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente cumpre ressaltar que a ora Recorrente não impugnou o valor do principal em relação ao ano de 2006, restringindo-se a atacar o valor da multa. Desta forma, torna-se preclusa a matéria em relação ao principal, conforme julgamento em primeira instância.

Assim dispõem os artigos 17 e 21 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#)) ([Produção de efeito](#))

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 1º No caso de impugnação parcial, **não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.** [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Conforme se extrai da impugnação, a Recorrente não impugnou o valor do principal, mas tão somente o valor da multa de ofício. Desta forma, torna-se exigível o principal acompanhado de eventuais encargos moratórios, restando litigioso tão somente o quantum referente à multa de ofício que poderá ser cobrada em auto de infração apartado.

De sorte que mantenho o r. acórdão recorrido neste diapasão. Isto posto, passo a analisar a qualificação da multa, ponto em que, adiantando, entendo que deva ser reformado o r. acórdão recorrido.

Como se sabe, nos termos das Súmulas CARF n.ºs 14, 25 e 34, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF nº 25: 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 nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão nº 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão nº 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão nº 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão nº 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão nº 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão nº CSRF/01-05820, de 14/04/2008

A r. DRJ assim fundamentou a manutenção da multa qualificada:

9. Consoante a defesa, não existiriam provas da prática de qualquer ação ou omissão dolosa no sentido de ocultar do fisco “rendimentos tributáveis”. Uma vez que a fiscalização não teria tido dificuldades em apurar os montantes das receitas, porquanto consignados no Livro de Apuração de ICMS, não haveria falar em evidente intuito de fraude. O Conselho de Contribuintes já teria consolidado o entendimento de que a simples omissão de receita ou de rendimentos não autorizaria, por si só, a qualificação da multa de ofício (Súmula n.º 15 do 1º Conselho).

10. Não lhe assiste razão. De acordo com o Termo de Encerramento, o que deu ensejo à qualificação foi a constatação de sonegação, fraude e conluio, práticas que restam evidentes ante o que se descreveu nos itens 15, 16 e 17 do Termo de Encerramento, em resumo:

10.1 - não obstante terem sido auferidos montantes significativos de receitas de vendas de mercadorias nos anos-calendário de 2006 - R\$ 7.777.254,19 e 2007- R\$ 8.077.999,34, foram consignados valores insignificantes na DIPJ do exercício de 2007, e não se apresentou DIPJ no exercício de 2008, bem assim foram apresentadas DCTFs sem qualquer débito (fls. 95 a 99), o que revela, de forma inelutável, o intuito deliberado de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores daqueles anos²;

10.2 - constatou-se que a empresa Dispan - Distribuição e Comércio de Panificação Ltda foi criada com o fito exclusivo de substituir a Dasmil em suas atividades, sem contudo, ter havido a baixa regular desta. Ou seja, os sócios, em conluio, deram nova roupagem à empresa, com a intenção deliberada de olvidar os tributos devidos em anos anteriores. Os detalhes da ação fraudulenta estão descritos, em minúcia, no Termo de Encerramento.

11. Nesse quadro, não há falar em “simples omissão de receita”, ou que não houvera intenção de fraudar o fisco porquanto os valores das receitas foram extraídos dos livros de apuração de ICMS. De maneira que correta foi a qualificação.

Inicialmente, cumpre destacar que, conforme o entendimento desta e. Turma, consignado no acórdão n.º 1201-003.018: **A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas**, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, a simulação, a emissão de notas fiscais subfaturadas, a ocultação de documentos ou de registros contábeis.

Nesta toada, a não apresentação da DIPJ e a escrituração indevida da DCTF, a meu ver, são os elementos que estão caracterizando a omissão de receitas, mas não se mostram o suficiente para a qualificação da multa.

Tampouco merece prosperar o fundamento de que os sócios estariam agindo em conluio para dar nova roupagem à empresa, sem proceder a baixa regular. Isto porque, a criação de uma nova pessoa jurídica não é proibida, além do que tal criação e atos societários subsequentes foram devidamente publicizadas na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte, de sorte que, não há que se falar em dolo, fraude ou conluio no caso concreto, motivo pelo qual voto pela redução da multa ao patamar de 75%, de modo que se poderia alegar responsabilidade tributária, desde que devidamente justificada, mas não qualificação de multa.

Por fim, quanto ao arbitramento do lucro referente ao ano-calendário 2007, é de se notar que a regra geral de tributação da Pessoa Jurídica é a apuração pelo lucro real em bases trimestrais, podendo o contribuinte optar pela apuração pelo lucro real em bases anuais, conforme dispõe o art. 2º da Lei nº 9.430/96, ou pelo lucro presumido, conforme dispõe o art. 13 da Lei nº 9.718/98.

De sua parte, o art. 26 da Lei nº 9.430/96 é explícito ao dispor que:

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

§ 2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§ 4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário.

Não tendo sido manifestada a opção pela apuração da tributação com base no lucro presumido ao tempo adequado, a pessoa jurídica se submete a regra geral de tributação, qual seja, a apuração trimestral com base no lucro real.

Como se sabe, a apuração com base no lucro arbitrado é medida extrema que somente se procede no caso de os documentos fiscais ou contábeis se mostrarem imprestáveis para a apuração do imposto sobre a renda.

Nesse sentido, o quanto decidido por esta e. Turma por meio do acórdão nº 1201-002.977:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Diante desta circunstância fática, não há que falar em nulidade do auto de infração.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

ARBITRAMENTO DE LUCRO. CABIMENTO.

A adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado só é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR). Logo, é cabível o arbitramento do lucro quando a fiscalização não possuir meios hábeis de apuração direta do lucro real.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários. Diante da ausência de provas, deve ser mantida a exigência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Diante da ausência de recolhimento por parte do sujeito passivo, o prazo decadencial terá início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do artigo 173, I, do CTN e não a do §4º do artigo 150 do CTN.

APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Nos termos das Súmulas CARF nºs 14, 25 e 34, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96.

No presente caso, extrai-se do termo de encerramento que os documentos fiscais solicitados foram requeridos e eventualmente entregues pela Recorrente:

2. Iniciamos procedimento fiscal no contribuinte em 01/02/2010, com ciência pessoal do contribuinte, através do sócio Raimundo Miguel Ferreira Filho, ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, conforme fls. 51/52. Por meio de tal Termo solicitamos a apresentação dos seguintes livros, referentes ao ano-calendário 2006 e 2007: 1- Livros Diário e Razão; 2- Livro Caixa; 3- Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR); 4- Livro Registro de Entradas; 5- Livro Registro de Saídas; 6- Livro Registro de Apuração do ICMS; 7- Livro de Registro de Prestação de Serviços (ISS); 8- Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências; 9- Contrato/Estatuto Social e suas alterações; e 10- Cópias das ações judiciais impetradas relativamente a Contribuições e Tributos Federais (em andamento e transitadas em julgado).

3. Em 01/03/2010, o contribuinte apresentou os seguintes livros fiscais (matriz e filial), conforme documentos de fls. 53: de Registro de Entradas, de Registro de Saídas e de Registro de Apuração do ICMS, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007; e Livros de Registro de Termo de Ocorrência, matriz e filial.

4. Através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 03/03/2010, com ciência do contribuinte em 04/03/2010, fls. 54, solicitamos a apresentação do Livro Caixa ou Livros Diário e Razão (Lucro Presumido), de acordo com o caput, inciso I e parágrafo único do artigo 527 do RIR/99; 2- Livro de Registro de Inventário, de acordo com o caput e inciso II do artigo 527 do RIR/99; 3- Contrato Social e alterações. Destaque-se que tais elementos foram solicitados no Termo de Início do Procedimento Fiscal e os mesmos não foram apresentados pelo contribuinte.

5. Em 17/03/2010, o contribuinte apresentou, conforme documentos de fls. 55/56: cópias do Contrato Social e alterações; relatórios do Livro de Inventário 2006 e 2007 (matriz); Livro de Registro de Inventário 2006 e 2007 (matriz e filial); informativo fiscal 2006 e 2007 (matriz e filial); e Livro Razão, ano-calendário 2007, pois em 16/03/2010, o contribuinte tinha apresentado o Livro Razão, ano-calendário 2006, conforme fls. 55. No momento da apresentação, o contribuinte foi cientificado de que ao apresentar somente o Livro Razão, deixando de apresentar o Livro Diário, o mesmo deixava de atender a Intimação Fiscal.

6. Através do Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal, lavrado em 22/03/2010, com ciência do contribuinte em 23/03/2010, conforme fls. 61/64, solicitamos novamente a apresentação do Livro Diário ou do Livro Caixa, no qual deveria estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Em 29/03/2010, o contribuinte apresentou o Livro Caixa referente aos anos-calendário 2006 e 2007, conforme fls. 65/66.

Conforme se verifica, a Recorrente apresentou durante a fiscalização: Registro de entradas, registro de saídas, livro de apuração do ICMS, livros de registro de termos de ocorrência, livro de registro de inventários, livro razão e livro Caixa.

A fundamentação para o arbitramento de 2007 está descrita nos seguintes termos:

10. Assim, intimamos o contribuinte, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de fls. 66/69, a apresentar os Livros Diário e Razão e o LALUR, escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Trimestral, referentes ao ano-calendário 2007, sendo que o contribuinte não apresentou os elementos solicitados nem tampouco qualquer esclarecimento/justificativa, implicando, pois, no lançamento de ofício, com base no lucro arbitrado, para determinação do IRPJ e da CSLL, conforme o artigo 530, inciso III, do RIR/99 bem como ao lançamento de ofício do PIS CUMULATIVO e da COFINS CUMULATIVA, conforme legislação vigente, para o ano-calendário 2007.

Como se vê, por mais que os livros fiscais tenham sido apresentados, não houve uma devida apresentação dos livros contábeis.

Considerando o presente voto de forma sistemática, acrescente-se ainda o teor da Súmula 96 do CARF, ainda que esta se refira a multa agravada e não qualificada:

Súmula CARF n.º 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.

Ante o exposto voto por conhecer e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator