



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10510.005613/2007-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.011 – 1ª Turma
Sessão de 8 de outubro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente COMERCIAL HM EIRELI - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO.

A partir da lavratura do auto de infração é que se disponibiliza ao sujeito passivo o contraditório e o mais amplo direito de defesa, o qual é exercido através da impugnação ao lançamento, inaugurando-se a fase litigiosa do procedimento, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF, não havendo falar-se em cerceamento do direito de defesa por alegada inobservância do rito previsto no art.148 do CTN quando ao caso o mesmo não é aplicável.

MULTA AGRAVADA - CONDUTA REITERADA - Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, recurso negado provimento. Declarou-se impedido de participar do julgamento, o Conselheiro JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonsêca de Menezes – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, ANTONIO LISBOA CARDOSO (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado) e OTACÍLIO DANTAS CARTAXO (Presidente à época do julgamento).

Relatório

A empresa COMERCIAL HM EIRELI - ME., cientificada do Acórdão 1103-00.508, proferido pela Terceira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, em de 03/08/2011, apresentou recurso especial à CSRF, com fulcro no artigo 64, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

O lançamento de ofício refere-se aos anos-calendário de 2002 a 2005, tendo o citado acórdão, na parte que interessa ao presente julgamento, sido assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE — ART. 148 DO CTN — ARBITRAMENTO

O art. 148 do CTN se presta às hipóteses em que o arbitramento e o critério para tanto são definidos pela autoridade fiscal. Aí entra em jogo a contestação e a avaliação contraditória, mediante processo regular próprio.

Inexiste ofensa ao preceito quando a lei define as hipóteses de arbitramento do lucro, no caso, a ausência de escrituração contábil, e delimita os critérios de arbitramento, interditando o fisco de arbitrá-lo a seu talante.

ARBITRAMENTO DO LUCRO — ILEGALIDADE

O autuante utilizou a Declaração de Informações do Contribuinte, o Livro de Apuração do ICMS e os dados do sistema de Informações de Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe (entradas de mercadorias), para levantar a omissão de receitas e arbitrar o lucro com base em receita conhecida e não conhecida. Inexistência de ilegalidade. Arbitramento do lucro com emprego de coeficientes corretos, de 9,6%, 12%, e de 0,4 sobre o valor das compras (receita não conhecida).

PIS, COFINS

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

Autenticado digitalmente em 31/07/2015 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 31/07/2015

por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 03/08/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 04/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Exigência desses tributos quando conhecida a receita omitida. Ilegalidade inexistente.

MULTA QUALIFICADA

A falta de apresentação de declarações ou suas apresentações com conteúdo incorreto, por si, não informam dolo específico. Por outro lado, em relação à maior parte de 2004 e de 2005 não houve emissão de notas fiscais, tampouco registro de apuração de ICMS. Além disso, não há escrituração contábil. Conjunto de dados presentes nos autos que dá qualificação de um cenário que indica haver dolo específico no comportamento infracional.

Para demonstrar o dissenso jurisprudencial a recorrente apresentou os acórdãos paradigmas assim ementados:

1ª Divergência: arbitramento do lucro ante o art. 148 do CTN

PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO ADMITIDO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL PASSADA EM JULGADO — PRINCIPIO DA TIPICIDADE CERRADA — Nulo o lançamento por arbitramento que não obedece as prescrições contidas no art. 148 do CTN.

De ofício, reconhecer a nulidade do lançamento.

(Ac. 106-15.563, processo nº 10930.000775/89-33, j. 25/05/2006)

2ª Divergência: qualificação da multa de ofício

MULTA AGRAVADA - Somente deve ser aplicada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75% para os casos de receitas contabilizadas a menor, bem como para aquelas declaradas por valores inferiores aos contabilizados".

(Ac. 103-21.162, processo nº 10166.014820/2001-39, j. 27/02/2003)

Em sua defesa, a recorrente argumenta, em síntese, que:

(...):

(a) os tributos foram lançados com base em procedimento de arbitramento que não atendeu aos ditames do art. 148 do CTN, o que conduz a nulidade dos autos de infração;

(b) houve, no curso do processo administrativo, o cerceamento do direito de defesa do autuado;

(c) por fim, seria inaplicável a multa agravada de 150% - imposta sob o fundamento de que o contribuinte teria deixado de apresentar as declarações de informações fiscais nos anos de 2002 a 2005, enquanto que, em 2005, teria informado a inatividade da empresa -, eis que simples ausência ou inexatidão na declaração prestada ao Fisco não externam o intuito de fraude que é indispensável para a caracterização da hipótese de agravamento da multa.

Considerando caracterizado o dissídio jurisprudencial e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso especial através do Despacho nº 1101-00.165, de 26/09/2012.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 745, pugnando pela manutenção do entendimento exarado na decisão recorrida, das quais transcrevo os seguintes excertos:

Quanto à qualificação da multa de ofício:

Ocorre que o recorrente, durante anos consecutivos, ofereceu à tributação um quantum menor que o devido. Com essa conduta, tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

(...).

Ressalte-se que a reiteração dessa prática aliada aos resultados obtidos evidenciam a clara intenção de fraudar o Fisco por meio da ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Trata-se o caso em questão, dúvida não há, de um comportamento planejado como propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo pela autoridade fiscal.

Quanto ao arbitramento do lucro:

(...) com relação à aplicação do art. 148 do CTN — tem-se que esse dispositivo se presta às hipóteses em que o arbitramento e o critério para tanto são definidos em lei pela autoridade fiscal, apenas. Dai é que viriam a contestação e a avaliação contraditória, mediante processo regular próprio. Portanto, o entendimento expressado pelo contribuinte - utilizando-se, inutilmente do princípio eventualidade - segundo o qual a inteligência do artigo 148 do CTN imporia o contraditório antes mesmo da prática do lançamento, não o contraditório antes merece prosperar.

É que a contribuinte não apresentara as DIPJ dos exercícios de 2003, 2004, 2005 e se declarou inativa em 2006. Ao ser intimada para apresentação dos livros diário, razão, dentre outros, não os apresentou. Argumentou que teriam sido retidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe; contudo, esses livros contábeis não haviam sido retidos. O que havia sido retido foram os livros de entradas, saídas e de apuração de ICMS.

(...).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, Relator

O recurso especial apresentado pelo sujeito passivo é tempestivo e assente em lei, tendo preenchido os requisitos necessários à sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

As alegadas dissensões jurisprudências postas à nossa apreciação dizem respeito às seguintes matérias:

1ª) arbitramento do lucro ante o art. 148 do CTN

2ª) qualificação da multa de ofício

Conforme se encontra descrito no relatório, foram apresentados pela recorrente, em síntese, os seguintes argumentos:

(a) os tributos foram lançados com base em procedimento de arbitramento que não atendeu aos ditames do art. 148 do CTN, o que conduz a nulidade dos autos de infração;

(b) houve, no curso do processo administrativo, o cerceamento do direito de defesa do autuado;

(c) por fim, seria inaplicável a multa agravada de 150% - imposta sob o fundamento de que o contribuinte teria deixado de apresentar as declarações de informações fiscais nos anos de 2002 a 2005, enquanto que, em 2005, teria informado a inatividade da empresa -, eis que simples ausência ou inexatidão na declaração prestada ao Fisco não externam o intuito de fraude que é indispensável para a caracterização da hipótese de agravamento da multa.

Compulsando-se os autos e procedendo a uma leitura cuidadosa do aresto recorrido, evidencia-se que o mesmo não merece reparo, tendo o i. relator apreciado os argumentos recursais com minudente atenção e decidido em consonância com a legislação que rege a matéria e com as provas constantes dos autos. Senão vejamos.

Primeiramente, entendo como não procedente o alegado cerceamento do direito de defesa, em face de não lhe ter sido dada a oportunidade de contradizer, ainda no curso da ação fiscal, a forma e os elementos utilizados para estabelecer os valores que serviram de base de cálculo do lucro arbitrado, pois é consabido, conforme muito bem ressaltado na decisão recorrida, que essa é uma fase inquisitória, voltada para a investigação fiscal com vistas ao colhimento das informações e dados que lhes serão necessários para a conclusão e o cumprimento do seu desiderato, de cujas averiguações poderão ou não resultar em lavratura de auto de infração, conforme aconteceu no presente caso.

A partir desse momento é que se disponibiliza ao sujeito passivo o contraditório e o mais amplo direito de defesa, o qual é exercido através da impugnação ao lançamento, inaugurando-se, assim, a fase litigiosa do procedimento, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF.

A propósito, os ensinamentos do respeitado tributarista Zuudi Sakakihara, ao comentar o art. 148 do CTN¹, nos conduz a essas mesmas conclusões, *verbis*:

(...).

Havendo contestação, deve-se assegurar a avaliação contraditória, diz o artigo. Como o arbitramento é unilateral, e com base nele é feito o lançamento de ofício, a contestação será apresentada como impugnação ao lançamento, prevista no art. 145. Só então é que será assegurado o procedimento contraditório na avaliação da base de cálculo arbitrada. Não se

garantem, portanto, a contestação e a avaliação contraditória antes do lançamento. (destaque acrescido)

Há de se reconhecer que todas essas oportunidades foram e estão sendo devidamente disponibilizadas ao ora recorrente, não havendo porque acatar sua alegação de cerceamento do direito de defesa.

Quanto aos motivos que ensejaram o arbitramento do lucro, mais uma vez faço alusão aos muitos bem postos termos do voto condutor da decisão recorrida, aos quais me proponho recorrer, mediante reprodução que, com a devida vênia, passo a fazê-la:

(...).

*De outra parte, sabe-se que não há o chamado lançamento por arbitramento condicional. Assim como o arbitramento é o último recurso posto pela lei, uma vez efetivado, descabe pretender desconfigurá-lo após o lançamento, **que só se exauriu dessa forma, justamente pela inexistência (a recusa ou falta de apresentação equivale à inexistência, considerada como efeito ou qualificação jurídica eleita como elemento do suposto de fato em discussão) ou imprestabilidade da escrituração contábil ou indevida opção pelo lucro presumido.*** (destaques acrescidos)

É a razão da aprovação da Súmula CARF nº 59, pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF em sessão de 29/11/10, chancelada pela Portaria CARF 49/10 e consolidada nesse número de enunciado sumular pela Portaria CARF 52/10:

Súmula CARF nº 59: *A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

Observa-se, ainda, que o voto condutor da decisão recorrida dissecou a forma como foi levado a efeito todo o trabalho fiscal, não me restando dúvida quanto à sua criteriosa realização.

Portanto, entendo que relativamente ao questionamento apresentado pela recorrente quanto à apuração do valor tributável com base no arbitramento do lucro não deve ser acolhido, sendo de se manter a decisão recorrida nos seus estritos termos.

Quanto à segunda divergência trazida à nossa apreciação relativa à qualificação da multa de ofício, entendo que melhor sorte não cabe à recorrente.

Isso porque esta 1ª Turma da CSRF tem dado especial relevância à conduta reiterada do sujeito passivo como elemento suficiente para conotar a deliberada intenção dolosa consistente na prática de ocultar ou de dificultar o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária por parte da autoridade fazendária, cuja atitude delituosa estaria, no presente caso, comprovada pela omissão na entrega da DIPJ e das DCTF de três anos consecutivos (anos-calendário de 2002 a 2004), culminando com a entrega da DIPJ do ano-calendário seguinte, a de 2005, com a falsa declaração de que a empresa estaria inativa.

E mais. Nos supracitados anos-calendário de 2004 e de 2005 também *não houve emissão de notas fiscais de venda de mercadorias, tampouco algum registro de*

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

Autenticado digitalmente em 31/07/2015 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 31/07/2015

por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 03/08/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRE

TO

Impresso em 04/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*apuração de ICMS no livro próprio*², além de ter sido alegado que a fiscalização estadual teria retido os livros contábeis Diário e Caixa, informação essa que igualmente não se confirmou quanto à sua real ocorrência.

A propósito, peço vênica para transcrever ementa de precedentes jurisprudenciais sobre a matéria, no âmbito desta 1ª Turma da CSRF, consoante Acórdão nº 9101-00.140, sessão de 12/05/2009, sendo relator o i. Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, a seguir:

MULTA AGRAVADA – CONDUTA REITERADA – Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco.

No voto condutor dessa decisão, o i. relator cita também diversos outros julgados do CARF dentro dessa mesma linha de entendimento, dos quais transcrevo, a seguir, apenas mais uma das ementas nele citadas:

ACORDÃO CSRF/01-05.810 em 14 de abril de 2008

MULTA QUALIFICADA – CONDUTA CONTINUADA – A escrituração e a declaração sistemática de receita menor que a real, provada nos autos, demonstra a intenção, de impedir ou retardar, parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária e enquadra-se perfeitamente na norma hipotética contida do artigo 71 da Lei 4.502/64. justificando a aplicação da multa qualificada.

Sendo assim, nessa ordem de juízos, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

² Voto condutor do acórdão recorrido, fls. 610.