



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

Processo n° 10580.720933/2010-77
Recurso n° 908.697 Voluntário
Acórdão n° **1401-000.624 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de agosto de 2011
Matéria Arbitramento
Recorrente SIENA ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa:

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL. LUCRO ARBITRADO.

A falta de apresentação de documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade tributária enseja o arbitramento dos lucros com base no valor das receitas de vendas apuradas.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2)

LUCRO ARBITRADO DESCONSIDERAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS.

O arbitramento do lucro se dá por meio de aplicação de um percentual sobre a receita bruta conhecida, não cabendo considerar qualquer tipo de custo ou despesa para determinação da base de cálculo.

AUSÊNCIA DE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

A mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação, sendo o segundo percentual aplicável apenas quando comprovada a intenção de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso, reduzindo a multa para o percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Participaram da sessão os seguintes Conselheiros: Viviane Vidal Wagner (Presidente), Karem Jureidini Dias, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos, Roberto Armond Ferreira Da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-26.094, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, que manteve integralmente o lançamento efetuado.

Por medida de economia e celeridade processual adoto e transcrevo parcialmente o relatório elaborado pela DRJ:

Trata o presente processo dos Autos de Infrações de folhas nºs. 03 a 34, lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 2.911.180,45 (dois milhões, novecentos e onze mil, cento e oitenta reais e quarenta e cinco centavos), estando assim distribuído:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....	R\$ 324.917,51;
Juros de Mora (calculados até 29/01/2009).....	R\$ 119.954,56;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 487.376,25;
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.....	R\$ 157.012,88;
Juros de Mora (calculados até 29/01/2009).....	R\$ 57.9874,18;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 235.510,31;
Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.....	R\$ 94.498,44;
Juros de Mora (calculados até 29/01/2009).....	R\$ 35.937,38;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 141.747,63; e,
Contr. para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.....	R\$ 436.146,88;
Juros de Mora (calculados até 29/01/2009).....	R\$ 165.865,13;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 654.220,30.

2. De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica e o “Termo de Verificação Fiscal” (docs. de fls. n.ºs. 03 a 10 e 36 a 40), o crédito tributário ali lançado foi constituído pelo regime de lucro arbitrado, tendo em vista que a contribuinte notificada a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Intimação Fiscal 001 e o Termo de Reintimação Fiscal 001, não os teria apresentado, tendo como enquadramento legal o artigo 530, inciso III e o artigo 532, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), observandose que também foi apontada:

a) a falta de recolhimento do IRPJ pela ocorrência de “RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) **REVENDA DE MERCADORIAS**” (destaquei), nos valores de R\$ 3.467.929,39; R\$ 3.597.665,10; R\$ 3.550.722,81 e R\$ 3.921.913,93, relativas ao 1º, 2º, 3º e ao 4º trimestres do ano calendário de 2006, respectivamente, apuradas pelo confronto entre os valores de receita de vendas de mercadorias declarados pela Contribuinte na DIPJ de 2007, do referido ano calendário de 2006, e os valores declarados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ/BA, na Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA, relativos ao mesmo período, verificando-se que os valores informados no Livro Razão da Contribuinte eram semelhantes àqueles declarados em DMA’s, observando-se a DIPJ e as DCTF’s do período lançado foram apresentadas sem constar qualquer valor a título de tributo, tendo como enquadramento legal o artigo 532, RIR/1999; e,

b) o procedimento do contribuinte que “visou impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador dos fatos geradores dos tributos objeto dos lançamentos de ofício, resultando na aplicação da **Multa de Ofício Qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento), tendo por enquadramento legal o artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com os artigo 71, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

3. No que tocante aos demais Autos de Infração (CSLL, PIS e COFINS), os lançamentos foram realizados em razão da apontada falta de recolhimento pelas mesmas ocorrências indicadas no Auto do IRPJ – “RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) **REVENDA DE MERCADORIAS**” e o intuito de fraude –, utilizando-se a título de base de cálculo os mesmos valores das referidas receitas operacionais, inclusive com a aplicação da multa qualificada de 150%, observando-se que os enquadramentos legais e as descrições dos fatos estão discriminados, também, nos correspondentes Autos e no mesmo Termo de Verificação Fiscal (docs. de fls. n.ºs. 11 a 34 e 36 a 40).

Ciente da autuação, a ora Recorrente apresentou diversos argumentos na peça Impugnatória, cujas alegações podem ser assim sintetizadas:

- i) A ilegalidade do procedimento de arbitramento, vez que a Fiscalização inobservou os requisitos do art. 284 do RIR/99;
- ii) A ausência de exclusão de diversos custos e despesas incorridas no ano-calendário cujo arbitramento fora realizado, resultando em uma distorção na base de cálculo tributável;
- iii) A supressão de parte da redação do inciso III do art. 530 do RIR/99 (norma que fundamentou a autuação) acarretou um “flagrante cerceamento do Direito Constitucional a Ampla Defesa e Contraditório”, uma vez que no Auto de Infração não constaria “fiel descrição dos fatos”;
- iv) A expressa impossibilidade de aplicação do dispositivo legal suscitado como infringido para fins de arbitramento – inciso III, do art. 530, do RIR/1999 –, uma vez que este só seria aplicável para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, enquanto ela, no referido ano-calendário de 2006, objeto do lançamento de ofício, estava habilitada ao regime de tributação com base no lucro real; e
- v) A indevida majoração da multa imposta tendo como base a incorreta imputação de que teria incorrido na prática de ações/omissões dolosas, isto porque teria apresentado à “*fiscalização todos os documentos que entendia ser devido para tal mister*”.

Submetida a matéria a julgamento pela DRJ, esta houve por bem manter o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. NULIDADE.

Incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa e a pretendida declaração de nulidade do Auto de Infração se a contribuinte foi devidamente cientificada de todo o procedimento de fiscalização, os elementos que o compõem foram postos à sua disposição, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa no prazo de 30 (trinta) dias, demonstrando perfeito conhecimento da matéria objeto do lançamento, tudo conforme previsto na legislação que disciplina o Processo Administrativo Fiscal.

PROVAS. PEDIDO. PRODUÇÃO. MOMENTO. IMPUGNAÇÃO.

Resta esvaziado o pedido para a produção de provas em momento posterior à apresentação da impugnação, se, no decorrer do processo, não foi anexado qualquer documento que

demonstrasse o seu exercício, ou qualquer elemento que justificasse a falta de apresentação naquele momento.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. EXAME. COMPETÊNCIA.

Descabe a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de norma no foro administrativo visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera o exame da matéria que envolva a constitucionalidade de lei e a legalidade de normas administrativas cuja prerrogativa é do judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:2006

LIVROS E DOCUMENTOS. ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

Na falta de apresentação pelo contribuinte dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade tributária, é cabível o arbitramento dos lucros com base no valor das receitas de vendas apuradas em informações prestadas pelo próprio contribuinte à Fazenda Estadual, receitas estas que não foram declaradas e nem oferecidas à tributação à Fazenda Federal.

LUCRO ARBITRADO. CUSTOS E DESPESAS.

Em face de ausência de previsão legal, é incabível a exclusão de custos e despesas para fins de cálculo do lucro arbitrado.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Contribuição para o PIS Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins IRPJ. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando dos mesmos pressupostos fáticos que motivaram o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, como idêntica é a contestação, mutatis mutantis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição para o Contribuição para o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a Cofins, em razão da relação de causa e efeito existente entre aquela matérias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com os termos da decisão acima, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual aduziu praticamente os mesmos fundamentos utilizados em sua Impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O recurso analisado está estruturado no argumento da ausência de hipótese de arbitramento. Afirma a Recorrente que os documentos requisitados pelo Fisco teriam sido apresentados tempestivamente e, por critérios desconhecidos, a Fiscalização teria os considerado falhos e incompleto. Confira-se o trecho do Recurso Voluntário (fl. 5389):

Inicialmente, insta salientar o primeiro equívoco cometido pelo Fisco, no tocante que esta empresa (contribuinte) não deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de escrituração comercial e fiscal. A mesma apresentou toda documentação requisitada pelo Fisco, no quando da requisição. O ocorrido é que, por motivos totalmente desconhecidos por esta Recorrente, o Fisco considerou que alguns destes documentos estavam com falha de impressão, e outros deles incompletos. Porém, a conduta de apresentar os documentos então solicitados fora praticada por esta Impugnante, transparecendo a sua boa-fé de não haver quaisquer empecilhos perante o Fisco, quanto mais em impossibilitar, por meio desta ação/omissão a verificação do seu lucro real. (Sem destaques no original)

Todavia, ao contrário do alegado, a ora Recorrente respondeu ao Termo de Intimação Fiscal nº 001, em 30/12/2009, expressando a negativa de entrega dos livros e documentos solicitados, demonstrando, ainda, estar ciente de que tal conduta ensejaria a apuração dos tributos por meio do arbitramento, conforme se depreende do seguinte trecho (fl. 93):

(...) Em resposta ao referido Termo e ante o requerido, informamos que estaremos impossibilitados de entregar as documentações listadas acima, acatando ainda o que se sugere o não atendimento, que enseja no arbitramento do lucro (artigo 530 do RIR/99).

Assim, diante da ausência de apresentação da documentação solicitada, que impediu a fiscalização de apurar do montante tributável por meios ordinários, valeu-se a Fiscalização do arbitramento do lucro em virtude do que determina o art. 530, III do RIR/99:

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):

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;

Em virtude do exposto, entendo correta a apuração da base de cálculo dos tributos devidos por meio do arbitramento, vez que o contribuinte não apresentou documentos da escrituração comercial e fiscal.

Ainda contestando o arbitramento realizado, alega a Recorrente a impossibilidade de aplicação do referido normativo (art. 530, III do RIR/99), sob o argumento de este somente ser aplicável às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, vez que dispõe o referido inciso “*na hipótese do parágrafo único do art. 527*” (que se refere ao regime de tributação do lucro presumido).

Não prospera, também, a presente alegação. Isso porque, o dispositivo combatido é aplicável tanto para os contribuintes que apuraram os tributos por meio do lucro real quanto do lucro presumido. Todavia, o inciso apresenta duas hipóteses distintas de não apresentação de documentos, quais sejam: i) para as empresas optantes/obrigadas ao lucro real, o imposto será determinado com base no critério do lucro arbitrado quando estas não apresentarem os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal; ii) para as empresas optantes pelo lucro presumido, o lucro será arbitrado caso estas não apresentem o Livro Caixa.

Obviamente, o trecho “*na hipótese do parágrafo único do art. 527*” significa que: uma vez que as empresas optantes pelo lucro presumido são dispensadas de escrituração fiscal, sendo facultado apenas a escrituração do Livro Caixa, a ausência de apresentação deste ensejaria a apuração por meio do arbitramento.

Há, portanto, um evidente erro de interpretação da norma citada.

Dessa forma, o fato de a Recorrente, apesar de regularmente intimada, se negar em apresentar/regularizar os seus livros contábeis, não apresentar o LALUR e nem suas demonstrações financeiras, obstou a correta apuração do lucro tributável (lucro real), configurando, assim, a hipótese de arbitramento do lucro.

Alega a Recorrente a impossibilidade de desconsideração de custos e despesas na apuração da base de cálculo do tributo devido.

Insta salientar, que o arbitramento do lucro se dá por meio de aplicação de um percentual da receita bruta, não cabendo considerar qualquer tipo de custo ou despesa para determinação da base de cálculo, conforme determinação da Lei nº 9.249/95:

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Em relação à argüição de inconstitucionalidade do art. 285 do RIR pela Recorrente, deixo de apreciar o referido argumento com alicerce na Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Finalmente, se opõe a Recorrente à multa qualificada em virtude de estar ausente a conduta dolosa.

Com relação à qualificação da multa, tenho o entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que porta-se ativamente na ocultação da ocorrência do fato imponible. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, ambas com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, o seguinte:

“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.” (sem grifos no original).

Já os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. 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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da contraposição da “falta de declaração ou declaração inexata” constante do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a “omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente”, o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da Lei nº 4.502/64, entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante “ação ou omissão dolosa”, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da Lei n 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que “a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é

estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaisa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, *“deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento”* (aceitação unânime da 2ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que *“a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé”* (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147.842, acórdão 106-15545).

No caso dos autos, a imputação constante do TVF é de que a contribuinte teria dificultado o procedimento de fiscalização, razão pela qual aplicou-se a dobra da multa de ofício, mediante a sua qualificação. No entanto, referida imputação não é causa de qualificação da multa, mas sim de agravamento, com aplicação do percentual de 50% sobre o crédito constituído.

Em vista do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recuso, reduzindo a multa para o percentual de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA em 04/10/2011 09:52:01.

Documento autenticado digitalmente por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA em 04/10/2011.

Documento assinado digitalmente por: VIVIANE VIDAL WAGNER em 26/10/2011 e ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA em 04/10/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/02/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.0218.14160.PI03

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

875E115E52D259E4FEFE86847A00C286C39616D5