



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.727644/2013-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.005 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2019  
**Recorrente** COFRISA COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES SALVADOR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PERÍODO FISCALIZADO. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO.

Não há qualquer nulidade nos Autos de Infração se durante todo o procedimento fiscalizatório e em seu encerramento, o contribuinte foi devidamente notificado do período de apuração fiscalizado, através de Termos e em diversas oportunidades.

ESCRITURAÇÃO. LIVRO DIÁRIO.

Não possuindo escrituração o contribuinte quando do início da fiscalização, e não tendo autenticado e registrado o Livro Diário no prazo estabelecido pela legislação, correto o arbitramento do seu lucro com base no Decreto nº 3.000/99, na Instrução Normativa nº 16/84, no Parecer Normativo CST nº 127/75 e no próprio Código Civil Brasileiro.

DECADÊNCIA. DOLO. SONEGAÇÃO.

Nos casos de tributos com lançamento por homologação tendo ocorrido as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se fixa segundo o disposto no inciso I, do art. 173, do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PERÍCIA. PEDIDO INDEFERIDO.

Indefere-se o pedido de perícia quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o contribuinte esteja sujeito ao arbitramento do seu lucro de acordo com a legislação e sendo possível apurar os valores de suas receitas correspondentes.

SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. PREVISÃO LEGAL.

O fornecimento de informações pelas instituições bancárias sobre a movimentação financeira do sujeito passivo na forma da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, não constitui quebra de sigilo. Trata-se de medida

que prescinde de autorização judicial, quando promovida nos termos da lei, durante procedimento fiscal em curso no qual a autoridade tributária constata sua indispensabilidade, ainda mais quando o contribuinte não atende a intimação, nem apresenta justificativa para isso.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A motivação da qualificação se fundamenta em graves ilicitudes cometidas pelo contribuinte, tendo como consequência a sonegação de tributos, entre outras práticas, o que qualifica a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscitada matéria de cunho constitucional, ii) no mérito, ii.i) afastar as preliminares suscitadas; ii.ii) negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, André Severo Chaves (suplente convocado), José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone. Ausentes as Conselheiras Paula Santos de Abreu e Junia Roberta Gouveia Sampaio.

## **Relatório**

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-049.974, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

### **Da autuação fiscal:**

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se de impugnação contra lançamento do crédito tributário lavrado através dos Autos de Infração (fls. 2 a 45) 1 referentes à Cofins (R\$ 1.215.314,20), ao PIS (R\$ 263.318,03), ao IRPJ (R\$ 897.509,93) e à CSLL (R\$ 435.953,30), totalizando um

montante de R\$ 2.812.095,46, com multa e juros, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2008, sendo a multa enquadrada em 150% com representação fiscal para fins penais (Processo Administrativo n.º 10580.727748/2013-56, apensado a esses autos).

O procedimento de fiscalização se iniciou através do MPF n.º 05.1.01.00-2012-00074, tendo a ciência do Termo de Início da Fiscalização ocorrido em 06/02/2012.

O contribuinte foi intimado a apresentar os documentos e a prestar os esclarecimentos seguintes: a) Livros Diário e Razão; b) Livro de Registro de Apuração do ICMS e do ISS; c) Contrato Social e alterações; d) Demonstrativo detalhado de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; e) Extratos Bancários; f) Declaração da existência de ações judiciais; g) Declaração da existência de parcelamentos; h) Relação de bens e de direitos; i) Arquivos digitais da contabilidade; j) Comprovação dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes; k) Livro de Apuração do Lucro Real; entre outros.

Foi também necessária a solicitação de emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), conforme se observa fls. 156 a 163.

Encontram-se juntados aos autos: a) cópias do Livro Razão (fls. 164 a 176); b) Termos de Abertura e Encerramento do Livro Diário (fls. 177 a 178 sem registro da Junta Comercial); c) DIRPF de Fillipe Melo de Farias Andrade (fls. 327 a 338); d) DIRPF de Julio César Melo de Farias Filho (fls. 339 a 350); e) DIRPF de Yucathan Edney da Silva Tavares (fls. 351 a 354); f) Convênio de cooperação técnica entre a União, representada pela Secretaria da Receita Federal, e o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda (fls. 355 a 366); g) Livro de Registro de Apuração do ICMS (fls. 367 a 508); h) Livro de Apuração do Lucro Real (fls. 509 a 523); entre outros.

Finda a fiscalização foi elaborado o Termo de Verificação Fiscal constante às fls. 46 a 52, que serviu de suporte para os Autos de Infração lavrados.

Foram constatadas irregularidades como a incompatibilidade da movimentação financeira nas contas-correntes do contribuinte no montante de 14,5 milhões de reais e a ausência de receita de vendas de mercadorias para esse mesmo período, ou seja, ano-calendário de 2008.

Foi elaborado também Termo de Sujeição Passiva Solidária para os contribuintes Julio César Melo de Farias Filho e Fillipe Melo de Farias Andrade (fls. 322 a 323).

### **Da Impugnação:**

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A ciência foi dada em 29/08/2013 ao contribuinte, conforme fls. 4, 21, 34 e 41. A COFRISA apresentou, em 26/09/2013, impugnação às fls. 525 a 545, onde em síntese, faz as seguintes alegações:

- QUE o Termo de Início de Fiscalização solicitava documentos do ano-calendário de 2009, tendo o Auditor-Fiscal, posteriormente, alegado que houve erro de digitação, e que o ano-calendário correto seria de 2008, dando continuidade à fiscalização, o que afrontaria o devido processo legal.

- QUE após sucessivos erros técnicos cometidos pelo Fiscal na conduta da auditoria realizada, o mesmo desclassificou a escrita contábil da empresa, em razão da não autenticação do Livro Diário e procedeu ao lançamento do tributo com base no lucro arbitrado, na forma do art. 530, do Regulamento do Imposto de Renda.
- QUE existe decadência do direito do Fisco constituir crédito tributário de PIS e de Cofins para o período compreendido entre janeiro a agosto de 2008. O CTN teria estabelecido o instituto da decadência para os lançamentos por homologação, extinguindo-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do seu art. 150, o que resultaria em se encontrar decaído o crédito tributário referente aos meses de janeiro a agosto de 2008.
- QUE os Autos de Infração são nulos devido à inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário do contribuinte. Entende ser necessária a intervenção do Poder Judiciário para eximir as instituições financeiras do dever de guardar sigilo bancário. Como os Autos de Infração estão embasados em informações bancárias sem autorização judicial prévia, estaria maculado o processo administrativo fiscal de vício insanável.
- QUE são nulos os Autos de Infração devido à ofensa ao devido processo legal em razão da ilegalidade do Termo de Início do Mandado de Procedimento Fiscal. A Autoridade Fazendária, ao seu bel prazer, alterou o período de apuração para o exercício de 2008. Tal comportamento macula a fiscalização e torna os Autos de Infração nulos.
- QUE os Autos de Infração são nulos devido a ter diversos tributos lançados no mesmo processo administrativo, o que afrontaria o disposto no art. 9º, do Decreto n.º 70.235/72.
- QUE devido ao princípio da verdade material no processo administrativo fiscal é necessária a realização de perícia. A existência de documentos contábeis e fiscais impede que o fiscal constitua o crédito tributário mediante lançamento por arbitramento.
- QUE há ilegalidade na multa aplicada, visto que o arbitramento teve com base as informações prestadas pelo contribuinte no Livro Razão e no Livro de Apuração do ICMS, inexistindo assim sonegação, e se aplicando no caso a redução para uma multa de 75%.

POR FIM, requer que seja determinada a imediata nulidade dos Autos de Infração impugnados, em razão das inúmeras ilegalidades cometidas pela fiscalização. Ad cautelam, caso assim não se entenda, torna-se imprescindível a produção de prova pericial e documental com vistas a apurar o lucro líquido do contribuinte em atenção ao princípio da verdade material. Outrossim, há ilegalidade na multa aplicada aos autos, bem como inexistência de sonegação fiscal, o que impõe a redução da multa para 75%, na forma do inciso I, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, vez que a Autoridade Fazendária constitui o crédito tributário a partir de dados extraídos dos Livros Razão e de Registro de Apuração do ICMS, fornecidos pelo contribuinte durante o curso da fiscalização.

Como outras pessoas foram relacionadas solidariamente no Termo de Sujeição Passiva Solidária constantes nas fls. 322 a 326, ou seja, Júlio César Melo de Faria Filho (ciência em 04/11/2013) e Filipe Melo de Farias Andrade (ciência em 29/8/2013), foi aguardado o período de 30 dias para a apresentação das respectivas impugnações. No entanto, de acordo com o Despacho SECAT/DRF/SDR n.º 45/2014, à fl. 1.169, observa-se que os responsáveis solidários não apresentaram contestação.

**Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por **NEGAR PROVIMENTO TOTAL** à impugnação da agora recorrente, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PERÍODO FISCALIZADO. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. Não há qualquer nulidade nos Autos de Infração se durante todo o procedimento fiscalizatório e em seu encerramento, o contribuinte foi devidamente notificado do período de apuração fiscalizado, através de Termos e em diversas oportunidades.

ESCRITURAÇÃO. LIVRO DIÁRIO.

Não possuindo escrituração o contribuinte quando do início da fiscalização, e não tendo autenticado e registrado o Livro Diário no prazo estabelecido pela legislação, correto o arbitramento do seu lucro com base no Decreto n.º 3.000/99, na Instrução Normativa n.º 16/84, no Parecer Normativo CST n.º 127/75 e no próprio Código Civil Brasileiro.

DECADÊNCIA. DOLO. SONEGAÇÃO.

Nos casos de tributos com lançamento por homologação tendo ocorrido as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se fixa segundo o disposto no inciso I, do art. 173, do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PERÍCIA. PEDIDO INDEFERIDO.

Indefere-se o pedido de perícia quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o contribuinte esteja sujeito ao arbitramento do seu lucro de acordo com a legislação e sendo possível apurar os valores de suas receitas correspondentes.

SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. O fornecimento de informações pelas instituições bancárias sobre a movimentação financeira do sujeito passivo na forma da Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2001, não constitui quebra de sigilo. Trata-se de medida que prescinde de autorização judicial, quando promovida nos termos da lei, durante procedimento fiscal em curso no qual a autoridade tributária constata sua indispensabilidade, ainda mais quando o contribuinte não atende a intimação, nem apresenta justificativa para isso.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A motivação da qualificação se fundamenta em graves ilicitudes cometidas pelo contribuinte, tendo como consequência a sonegação de tributos, entre outras práticas, o que qualifica a multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extraem-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- rejeitou as alegações de nulidade por conta do erro do ano-calendário na solicitação inicial de documentos, algo que se demonstrou saneado logo em seguida pela autoridade fiscal;

- manteve a postura fiscal de desclassificar a escrita fiscal do contribuinte em razão da não autenticação do livro diário e respectivo arbitramento do lucro – entendeu que os livros foram gerados só após o início da fiscalização, e mesmo assim, após várias intimações para serem entregues. E quando entregues, não estava devidamente formalizado, e já não teria mais o caráter espontâneo;

- quanto à decadência do PIS e Cofins, entendeu que como ocorrera dolo, fraude ou simulação (com respectiva qualificação da multa), o prazo seria o art. 173, I do CTN. Com a ciência em 26/09/2013 do ano-calendário de 2008, não haveria que se falar em decadência nem para o PIS e nem para a Cofins;

- rejeitou a alegação de nulidade pela inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário;

- rejeitou a alegação de nulidade pelo lançamento de diversos tributos no mesmo processo administrativo;

- rejeitou a alegação de ilegalidade da multa aplicada, tendo em vista que o arbitramento se baseou em informações prestadas pela empresa.

#### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 22/05/2014, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 18/06/2014, ou seja, tempestivamente.

No mesmo, em essência, reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

- . nulidade - erros na fiscalização e indução ao erro do contribuinte;
- . decadência do PIS/Cofins de janeiro a agosto de 2008;
- . nulidade - inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário;
- . nulidade - ilegalidade do termo de início MPF;
- . necessidade de perícia;
- . ilegalidade da multa qualificada.

É o relatório do que entendo o bastante para compreensão do processo até o presente momento.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1402-004.005 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10580.727644/2013-41

## Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade e é tempestivo, pelo que dele conheço.

### *Da síntese dos fatos:*

O presente processo versa sobre autuação fiscal de IRPJ e reflexos, decorrente de informações prestadas em DCTF e DIPJ entregues zeradas, mas conforme apurações dos valores informados ao ICMS (Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia), apurou-se omissão de receitas no montante de 13,6 milhões de reais, no ano-calendário de 2008. Houve o arbitramento do lucro, em virtude da falta da escrituração dos livros. E, igualmente, houve a respectiva qualificação da multa e sujeição passiva dos sócios.

Em sede de impugnação, a recorrente alegou que fora induzida ao erro, pois a fiscalização iniciara mencionando que estaria fiscalizando o ano-calendário de 2009, o que a fez providenciar os livros deste período. Contudo, depois retificou, dizendo que era o ano-calendário de 2008, e a Junta Comercial não aceitou autenticar os livros de períodos anteriores. Desta forma, não era para ter ocorrido o arbitramento. Igualmente, houve a quebra do seu sigilo bancário durante o procedimento fiscal, o que seria inconstitucional. A multa qualificada seria indevida, pois fora baseada em informações prestadas pela própria nos seus livros fiscais (de apuração do ICMS). Os solidários não apresentaram impugnação.

A DRJ negou provimento integral à impugnação da agora recorrente, pois entendeu que o erro inicial do ano-calendário a ser fiscalizado foi no termo inicial de procedimento fiscal, mas logo em seguida fora sanado, bem como constava no mandado de procedimento fiscal o período correto. Entendeu que os livros foram gerados só após o início do procedimento, o que ficou evidenciado pela situação criada, não teriam mais o caráter espontâneo para serem referendados. Rejeitou todas as demais alegações do contribuinte, mantendo a qualificação da multa.

Em sede recursal, reitera as alegações expedidas anteriormente, no tocante aos seguintes assuntos: nulidade da autuação, por erro na fiscalização e indução ao erro do contribuinte; decadência do PIS e Cofins de janeiro a agosto de 2008; inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário; ilegalidade do termo de início do MPF; necessidade de perícia; e ilegalidade da multa qualificada.

### *Do recurso voluntário:*

- *necessidade de perícia;*

A recorrente requer perícia para demonstrar que o arbitramento do lucro atentou ao princípio da verdade material, e que o mesmo deveria ter se valido dos documentos contábeis e fiscais para aferir o lucro real.

Contudo, em análise dos autos, verifico desnecessário remeter os autos para perícia.

Todos os elementos necessários para a formação da convicção deste julgador se encontram postos no processo, e entendo desnecessária tal situação pleiteada.

A questão nodal do pedido da perícia por parte da recorrente – a questão da necessidade ou não do arbitramento - será analisada logo a seguir no presente voto.

Destarte, NEGO PROVIMENTO ao pleito do contribuinte de uma perícia.

*- nulidade - erros na fiscalização e indução ao erro do contribuinte;*

Alega a recorrente que o termo de início de procedimento fiscal lavrado pela autoridade fiscal informava que estava sendo fiscalizado o ano-calendário de 2009, e nessa perspectiva, estaria preparando suas respostas, quando fora surpreendida com a informação que estaria sendo fiscalizado referente ao ano-calendário de 2008. Isso teria dificultado sua defesa durante o procedimento fiscal e o induzido a erro, exemplificando o fato que não conseguira autenticar os livros contábeis do ano-calendário de 2008 pois já teria autenticado os do ano-calendário de 2009, o que foi negado pela Junta Comercial.

Igualmente, alega a nulidade do auto de infração por conta do erro no termo de início do procedimento fiscal que menciona estar fiscalizando o ano-calendário de 2009, quando retifica posteriormente para o ano-calendário de 2008. Tal situação teria maculado a fiscalização e por consequência, a autuação fiscal.

Compulsando os autos, verifico que:

- o termo de início de procedimento fiscal – fl. 67/69 – ciência em 08/02/2012 – consta como intimado a apresentar os elementos e arquivos digitais referentes ao período de jan a dez/2009;

- termo de intimação fiscal – fls. 71/143 - ciência em 06/03/2013 – que consta o pedido de informações bancárias anexas referente ao ano-calendário de 2008;

- termo de intimação fiscal – fl. 145 - ciência em 26/03/2013 – que solicita os livros diário, apuração do ICMS e ISS, e lalur referente ao ano-calendário de 2008;

- termo de intimação fiscal – fl. 146/148 - ciência em 16/05/2013 – que solicita livros, e demonstrativos, extratos bancários e outras informações referentes ao ano-calendário de 2008 e remete ao termo de constatação mencionado a seguir;

- termo de constatação – fl. 150/151 – ciência em 16/05/2013 – que menciona o seguinte:

*1) Que em 31/01/2011 emitido o RPF 05.1.01.00-2012-000740 que autorizou o início da ação fiscal com vistas a verificar a correta apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2008;*

*2) Que, por erro de digitação, o contribuinte foi intimado em 01/02/2012 por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal a apresentar os livros contábeis e fiscais, bem como os extratos bancários do ano-calendário de 2009;*

3) *Que em face do erro apresentado no Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte em 17/05/2012 apresentou a documentação solicitada do ano-calendário de 2009, incompatível, portanto, com o objeto da ação fiscal;*

4) *Que em 20/11/2012, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal n.º 001 em que o contribuinte foi informado da continuidade da ação fiscal e em cujo contexto ratificou o objeto da ação fiscal, ou seja, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2008;*

5) *Que em 26/03/2013 o contribuinte requereu que fosse sanada a divergência referente ao ano-calendário da ação fiscal tendo em vista que havia anos-calendário diferentes nos termos lavrados; que nesta mesma data, em função do vício na descrição do período da ação fiscal, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.º 002 no qual foram solicitados os Livros Diário, Razão e Lalur do ano correto, ano-calendário de 2008, e foram devolvidos, conforme Termo de Devolução de Documentos n.º 001, os livros do ano-calendário de 2009;*

6) *Que até a presente data, o Termo de Intimação Fiscal n.º 002 não foi atendido;*

7) *Que por meio de contato telefônico realizado em 15/05/2013, o representante da empresa. O Sr. Yucathan Edney da Silva Tavares, informou que a dívida quanto ao período fiscalizado persistia.*

*Diante do exposto e em observância aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório e visando afastar de forma inequívoca e definitiva quaisquer dúvidas relativas ao objeto da ação fiscal, fica o contribuinte acima qualificado CIENTIFICADO de que a ação fiscal conduzida sob a égide do Registro de Procedimento Fiscal n.º 05.1.01.00-2012-00074-0 tem como objeto o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no ano-calendário de 2008. (grifo no original)*

- há os termos de devolução (livros, extratos bancários) nas fls. 153 e 155 – referente ao ano-calendário de 2009 e 2008, respectivamente – ciências em 26/03/2013 e 29/08/2013, respectivamente;

Posteriormente, nos autos, sem ordem cronológica, temos vários outros elementos utilizados durante o procedimento fiscal, como cópia dos livros, pedidos de prorrogação e respostas do contribuinte, que culminaram, principalmente, com a entrega do livro diário e razão de 2008 (fl. 316), ocorrida em 07/08/2013.

Em 12/08/2013, a recorrente encaminha cópia à autoridade fiscal da seguinte petição encaminhada a JUCEB – Junta Comercial do Estado da Bahia (fls. 317/318):

*A requerente procedeu à autenticação nessa JUCEB de seu Livro Diário de 2009 em 16/05/2012, tombada sob n.º 12/015893-0.*

*No dia 02 de agosto de 2013, a requerente tentou proceder à autenticação do Livro Diário de 2008. No entanto, o atendente a informou da impossibilidade de realizar tal ato em razão da vedação legal que determina que a autenticação seja feita de forma cronológica, ou seja, a autenticação do Livro Diário de 2008 deveria ter sido realizada previamente à autenticação do Livro Diário de 2009.*

*Em que pese o desconhecimento da legislação que regulamenta a autenticação dos livros por parte da requerente, não houve conferência dessa JUCEB acerca da cronologia das autenticações, o que contribuiu para a situação esdrúxula ora narrada.*

*Assim, questiona-se: a empresa ficará impossibilitada de registrar o Livro Diário de 2008 em razão do fato de já ter registrado o Livro Diário de 2009?*

*Não é crível que tal equívoco impossibilite o registro do Livro Diário de 2008, vez que a empresa tem obrigação legal de registrar o livro diário na JUCEB.*

*Assim, requer que essa JUCEB proceda ao registro dos livros ou, então, externamente formalmente tal impossibilidade para que as medidas judiciais cabíveis sejam tomadas para que a empresa possa cumprir suas obrigações contábeis.*

A resposta da JUCEB foi no seguinte sentido (aposta nos autos na fl. 320):

*Em resposta ao requerimento protocolado sob o n.º 1106130027268, e conforme esclarecimentos da Coordenação de Livros Mercantis, informamos que de acordo com a Instrução Normativa n.º 107, art. 15 III "A autenticação de instrumentos de escrituração não se fará sem que: seja observada a sequência do número de ordem do instrumento e do período da escrituração".*

*Cabe salientar, que devido a Junta Comercial não ser caracterizada como órgão fiscalizador não deve exigir quais livros devem ser autenticados inicialmente, apenas acatar a citada Instrução Normativa.*

*Diante do exposto, o Livro Diário referente ao Período de Escrituração do ano de 2008 não poderá ser autenticado por esta Junta Comercial.*

Em virtude disso, o procedimento foi encerrado em 29/08/2013 (data da ciência), com a lavratura do auto de infração, cujo fundamento para o arbitramento foi o seguinte, conforme termo de verificação fiscal:

*A apresentação dos Livros Diários sem autenticação por parte da Junta Comercial, além de configurar infração à legislação comercial, tem repercussão tributária e torna a escrituração do contribuinte imprestável para a apuração do lucro líquido e conseqüentemente do lucro real consoante estabelece o artigo 530, II, b do RIR/99.*

*Isto posto, tendo em vista que a receita bruta do contribuinte é conhecida e pode ser extraída dos Livros Razão e dos Livros Registro de Apuração de ICMS foi elaborada uma planilha denominada DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS APURADAS – 2008 e, a partir dos dados ali compilados, o lucro foi arbitrado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 RIR/99 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 16, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). Por fim, o lucro assim calculado serviu de base para apuração do imposto de renda e contribuições reflexas.*

Contudo, em análise do contexto fiscalizatório, nota-se que a autuação fiscal não foi derivada apenas do arbitramento. O arbitramento decorreu de todo um contexto omissivo do contribuinte, conforme relatado no próprio termo de verificação fiscal:

*O contribuinte, apesar de ter auferido uma receita bruta de vendas no ano-calendário de 2008 no montante de R\$ 13.665.448,58 (treze milhões e seiscentos e sessenta e cinco mil e quatrocentos e quarenta e oito reais e cinqüenta e oito centavos), apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2009 sem informações de receitas e despesas, deixou de entregar as Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais e sequer realizou no período qualquer pagamento de imposto de renda, contribuição social, PIS ou COFINS, à exceção de insignificantes R\$44,26 (quarenta e quatro reais e vinte e seis centavos), código 8109 - PIS Faturamento, recolhidos em 15/10/2008, consoante extrato do sistema de controle de pagamentos da Receita Federal do Brasil, o SINAL.*

Dentro do espírito do brocardo *não há nulidade sem prejuízo*, aqui se verifica que a circunstâncias demonstram que o contribuinte omitiu todas as informações contábeis e fiscais do conhecimento da Receita Federal do Brasil. E ao que tudo indica, só gerou os livros contábeis sob fiscalização, pois como se analisa, houve vários pedidos de prorrogação, mesmo após ter sido alertado de forma veemente que o ano-calendário fiscalizado seria o de 2008.

Cabe ressaltar, como ressaltado na decisão *a quo*, que o RPF – Registro de Procedimento Fiscal mencionado e entregue no termo de início de procedimento fiscal (RPF nº 05.1.01.00-2012-000074-0) já falava em ano-calendário de 2008. Se havia uma discrepância entre esta informação e a constante no termo inicial, deveria já o contribuinte ter se manifestado, isso no início do ano de 2012, quando iniciou o procedimento fiscal.

Deveria manter os seus livros contábeis e fiscais em dia, nos termos da legislação pertinente. Como frisou a decisão *a quo*:

*Ou seja, observou-se um total descaso da empresa com a sua escrituração contábil e fiscal, o que deu fundados motivos para o arbitramento realizado pela fiscalização. Qualquer empresa é obrigada a manter um sistema de contabilidade e levantar o seu resultado econômico, conforme bem define o Código Civil Brasileiro ao estabelecer regras para a escrituração:*

*Escrituração*

Art. 1.179. O empresário e a sociedade são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

*Observe-se que entre os livros exigidos por lei, temos o Diário, conforme definido nesse mesmo Código Civil:*

Art. 1.180. além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

*E tais livros obrigatórios devem ser autenticados no Registro apropriado:*

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas mercantis.

*Ressalte-se que o art. 1.194, do Código Civil, dispõe, ainda, que é obrigação da empresa conservar em boa guarda toda a sua escrituração, o que efetivamente desobedeceu a COFRISA, pois nem ao menos a possuía, mesmo tendo se passado tantos anos da ocorrência dos atos que obrigavam a formalização desses registros contábeis.*

Ressalta-se que, conforme os autos, a motivação para o arbitramento foi o art. 530, inciso II do então vigente RIR/1999, que assim consignava:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do*

*lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):*

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

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

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

*b) determinar o lucro real;*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

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

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

*VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

Assim, há todo um contexto para aplicação do arbitramento.

Cabe frisar que aqui não estamos falando dos livros entregues no ambiente do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), algo que o contribuinte não o fez também, conforme os autos. No ano-calendário de 2008 estavam vigentes os comandos dos artigos 251 e 258 do RIR/1999, que estabelecem o dever de escriturar de todos os contribuintes, bem como a devida escrituração do livro diário.

No caso concreto, o contribuinte não o fazia. Só o fez, quando iniciado o procedimento fiscal, ficando evidente que sua postura de só reagir sob fiscalização.

Nestas circunstâncias, e baseado em todo o contexto apresentado nos autos, não vislumbro como indevido o arbitramento aplicado pela autoridade fiscal autuante.

Destarte, NEGOU PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

*- nulidade - inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário;*

Na sua peça recursal, alega a recorrente que houve ofensa a princípios constitucionais o fato de ter ocorrido a "quebra" do seu sigilo bancário. Tais alegações vão de encontro à validade da LC 105/2001 e o Decreto 3.724/2001, que a regulamenta, e os procedimentos que estas normas autorizam e disciplinam seriam inconstitucionais.

Nesta linha de defesa, adotada neste ponto na sua peça recursal, compreendo que se afasta das possibilidades de manifestação deste colegiado. Em verdade, há vedação expressa no art. 26-A do Decreto 70.235/1972 que se adentre ao mérito de validade constitucional de normas legais no âmbito da do processo administrativo fiscal:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*

Para tanto foi editada a Súmula CARF nº 2, a qual tão somente vem a espelhar o monopólio do Poder Jurisdicional sobre a temática:

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

Destarte, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário no que tange a este item.

*- ilegalidade da multa qualificada.*

Alega a recorrente que, considerando que a receita bruta foi apurada a partir dos livros contábeis e fiscais, descaberia a aplicação de multa qualificada.

Nas suas palavras:

*Ora, Nobres Julgadores, a contradição das premissas acima apostas é latente. Não se pode alegar sonegação quando as informações contábeis foram entregues à fiscalização, tendo, inclusive, sido tais informações prestadas pelo contribuinte o suporte para identificar a receita bruta auferida pelo mesmo.*

Contudo, como já analisado anteriormente no presente voto, o presente caso envolve um contexto mais amplo a ser considerado.

Conforme consignado no termo de verificação fiscal para a qualificação da multa:

#### *DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTARIA*

*O contribuinte, apesar de ter auferido uma receita bruta de vendas no ano-calendário de 2008 no montante de R\$ 13.665.448,58 (treze milhões e seiscentos e sessenta e cinco mil e quatrocentos e quarenta e oito reais e cinquenta e oito centavos), apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2009 sem informações de receitas e despesas, deixou de entregar as Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais e sequer realizou no período qualquer pagamento de imposto de renda, contribuição social, PIS ou COFINS, à exceção de*

*insignificantes R\$44,26 (quarenta e quatro reais e vinte e seis centavos), código 8109 - PIS Faturamento, recolhidos em 15/10/2008, consoante extrato do sistema de controle de pagamentos da Receita Federal do Brasil, o SINAL.*

*Ora, tendo-se como espelho o plano do razoável, ao se analisar a operação de um contribuinte exclusivamente comercial, com faturamento médio mensal superior a um milhão de reais e 10 (dez) filiais, espera-se um mínimo de erro e equívocos decorrentes de negligência ou imperícia, no cumprimento das suas obrigações comerciais e tributárias. Entretanto, no caso em tela, a inexistência de escrituração autenticada na Junta Comercial, a não apresentação de DCTF ao longo de todo o período, a ausência completa de pagamentos de tributos e a omissão de informações na DIPJ sobre as atividades da empresa configuram atos dolosos com vistas a dificultar o conhecimento dos fatos geradores do imposto de renda e contribuições e assim eximir a empresa do pagamento desses tributos.*

*Vale ressaltar que o próprio contribuinte reconhece que deixou de recolher tributos federais no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DOS TRIBUTOS elaborado a partir da sistemática do lucro real e apresentado no curso da ação fiscal. Frise-se que os valores ali calculados não foram objeto de auditoria tendo em vista que esta forma de apuração não pode ser acatada em função da desclassificação da escrita contábil por falta de registro dos Livros Diários na Junta Comercial.*

*E importante notar que o desígnio deliberado de fraudar o fisco é confirmado ao se comparar os extratos das DMA – DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS entregues pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda Estadual da Bahia, obtidos por meio de Convênio de Cooperação Técnica, com os Livros Razão e os Livros de Apuração de ICMS, estes últimos escriturados apenas para atender à solicitação da Receita Federal do Brasil. Este cotejo de dados revela que o contribuinte de modo intencional e ardiloso omitiu informações ao fisco estadual com o único objetivo de reduzir o valorado imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias. Nas 11 (onze) planilhas em anexo a este termo denominadas COTEJO ENTRE RECEITAS APURADAS E DECLARADAS pode-se observar claramente que há redução das saídas de mercadorias tributáveis informadas nas DMAS da matriz e de todas as suas 10 (dez) filiais. Esta sonegação alcança em média incríveis 92% (noventa e dois por cento) dos valores escriturados na conta 4.1.10.100.3 - Venda de Mercadorias dos Livros Razão.*

*Nas tabelas seguintes pode-se verificar de forma consolidada o nível de sonegação que o fisco estadual foi submetido pelo contribuinte no ano-calendário fiscalizado pela Receita Federal do Brasil. (...)*

*Isto posto, fica evidenciada a conduta ilícita reiterada do contribuinte que de forma dolosa impediu ou dificultou o conhecimento do fato gerador do imposto de renda e contribuições federais bem como do imposto estadual sobre operações relativas a circulação de mercadorias da União e do Estado da Bahia no ano-calendário de 2008.*

Na análise deste conjunto de elementos, que envolve toda a uma omissão de informações (DIPJ zerada, DCTF não entregue) ao fisco federal, a ausência que qualquer valor pago de tributo federal, indicativos que os livros diário e razão só foram gerados para atendimento da intimação fiscal, omissão das suas receitas quando comparadas com as informações prestadas ao fisco estadual, evidencia a conduta dolosa do contribuinte.

Destarte, entendo como válida a aplicação da multa qualificada, NEGANDO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

*- decadência do PIS/Cofins de janeiro a agosto de 2008;*

Alega a recorrente que estaria decaído o direito do fisco constituir crédito tributário de PIS e Cofins de janeiro a agosto de 2008, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Contudo, como evidenciado acima, e deliberadamente deixado para ser analisado após a questão da multa qualificada que entendo devidamente aplicada, aplica-se ao caso o art. 173, I do CTN, em virtude da ressalva contida no final do §4º do art. 150 do CTN.

Neste caso, como a ciência da autuação fiscal ocorreu em 26/09/2013, não haveria que se falar em qualquer decadência para os valores autuados do ano-calendário de 2008.

De qualquer forma, mesmo que não considerássemos a qualificação, não há nenhum pagamento dos tributos em questão referente ao ano-calendário de 2008, como evidenciado nos autos e não contraposto pela recorrente. Neste caso, aplica-se também o art. 173, I do CTN.

Por conseguinte, NEGANDO PROVIMENTO quanto a este item.

*Conclusão:*

Conheço parcialmente o recurso voluntário, e na parte conhecida, NEGANDO PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges