



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10650.001171/2004-97
Recurso nº	144.619 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EXS.: 2001 a 2004
Acórdão nº	108-09.426
Sessão de	14 DE SETEMBRO DE 2007
Recorrente	CIMENTO NOBRE LTDA.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ - Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 - IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – CONFRONTO ENTRE DADOS DO LIVRO DE APURAÇÃO DE ICMS E AS DIPJ E DCTF - Caracteriza a ocorrência de omissão no registro de receitas a constatação de diferença entre o total das vendas lançado no Livro de Apuração de ICMS em confronto com aquele informado nas DIPJ e DCTF apresentadas ao Fisco Federal, mormente quando ela não é contestada pela autuada.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - A falta de apresentação pela fiscalizada de livros e documentos contábeis e fiscais impossibilita a apuração do Lucro Real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

IRPJ - APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA – A conduta da contribuinte ao não informar suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, preenchendo seus campos com valores zerados, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

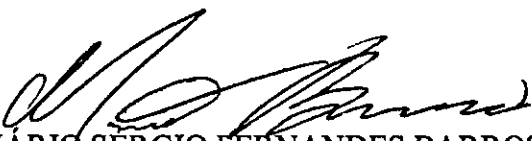
PIS – COFINS E CSL - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Of. 144

Recurso Voluntário Negado.

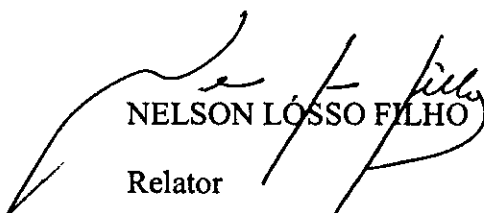
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIMENTO NOBRE LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros, Margil Mourão Gil Nunes e Helena Maria Pojo do Rego (Suplente Convocada), que reduziam a multa para 75%.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



NELSON LOSSÓ FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Ausente, justificadamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS e ausente, momentaneamente, a Conselheira MARIAM SEIF.



Relatório

Volta o recurso a julgamento nesta E. Câmara, após cumprimento de diligência determinada na sessão de 09/11/2005, por meio da RESOLUÇÃO nº 108-00.291 (fls. 2107/2110).

A diligência foi motivada pela incerteza na data da ciência do Acórdão de Primeira Instância pela contribuinte, haja vista que no Recurso não estar indicada a data de seu recebimento pela repartição local da Receita Federal do Brasil.

Segundo despacho de fls. 2112, o recebimento do recurso se deu em 17/01/2005, sendo tempestiva, portanto, a sua apresentação, pois a ciência da intimação ocorreu em 16/12/2004, fls. 2092-verso.

Passo agora ao Relatório.

Contra a empresa Cimento Nobre Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 08/18, PIS, fls. 19/29, COFINS, fls. 30/40, e CSL, fls. 41/51, ainda em litígio após o acatamento pela autuada de parte dos lançamentos do PIS e da COFINS, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos trimestres dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, descrita às fls. 09/10:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte não manteve em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou sub-conta, os lançamentos efetuados no Diário. O contribuinte também foi intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termos de intimação em anexo, deixou de apresentá-los. Omissão de receitas de revenda de mercadorias.”

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 54/60, complementa o auditor autuante a descrição dos fatos:

“O contribuinte informou à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais ter apurado no ano-calendário 2000 uma Receita Bruta de R\$ 1.932.616,00.

Para a Secretaria da Receita Federal entregou sua Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do Exercício 2001/Ano-calendário 2000 com os campos de valores zerados nas Fichas 04 A (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), 05 A (Despesas Operacionais), Ficha 06 A (Demonstração do Resultado) e Ficha 09 A (Demonstração do Lucro Real). Também não preencheu as fichas 11,16 e 17. Nas Fichas 19 A e 20 A (Base de Cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS) informou a base de cálculo proporcional aos valores pagos. Na DCTF informou como devidos os valores pagos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Já nos exercícios 2002, 2003 e 2004 apresentou suas DIPJ com todos os campos com valores zerados. Informou em DCTF os valores pagos de PIS e COFINS. Não informou valores devidos de IRPJ e CSLL.



Com base nos valores escriturados em seu livro de Registro Apuração do ICMS 03, da matriz da empresa, apuramos sua Receita Bruta nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, apurando bases de cálculo dos tributos e contribuições.

Através das planilhas de Apuração de Omissão da Receita Bruta percebemos que a relação entre o valor pago/declarado e o realmente devido é aproximadamente 22% em 2000 e 2001 e 11% em 2002.

Verificamos, por amostragem, que as notas fiscais emitidas pelo contribuinte estão registradas no Livro de Registro de Saídas.

A empresa não escriturou ou pelo menos não apresentou, apesar ter sido mais de uma vez intimada, seus livros de escrituração contábil nos termos da legislação comercial e fiscal, o que impede sua tributação pelo Lucro Real."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 08 de outubro de 2004, em cujo arrazoado de fls. 413/417, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- durante a fiscalização não houve um contanto direto do fiscal com o contribuinte, para que a empresa soubesse o que estava acontecendo;

2- a falta de comunicação do Fisco levou à situação em que o dirigente da pessoa jurídica ficasse sabendo só ao final da fiscalização que o Diário e o Razão estavam extraviados;

3- um dia antes da lavratura do auto de infração procuramos a Sra. Auditora Esther para a entrega dos livros contábeis, porém, sendo esta de outra Delegacia da Receita Federal e não a do domicílio fiscal do contribuinte, não aceitou a apresentação dos livros contábeis, alegando que não teria mais tempo de recebê-los e que os apresentássemos na impugnação;

4- os Termos de Intimações, os quais foram feitos através somente de AR, e sem o contribuinte saber o que estava se passando, foram dados com pouco prazo, pois conforme podemos ver às fls. 84, em 10/07/2004 foi dado um prazo de 24 horas, (é recomendado que seja dado ao contribuinte várias intimações com prazo de 30 dias uma da outra, perfazendo um total de 03 a 04 a meses), e conforme fls. 60 (elementos comprobatórios) tivemos apenas termo de início de ação fiscal, e 02 termos de intimações, sendo os termos, mais uma vez, sem um contato direto com o Sr. Rosely, pois se o mesmo soubesse o que estava de fato acontecendo, pediria pelo menos um prazo maior;

5- junta cópia do livro Diário, pois é totalmente impraticável anexar também os livros Razão e Lalur, estando à disposição da Delegacia de Julgamento os livros originais devidamente registrados;

6- os livros de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS, foram apresentados ao Fisco, e agora são colocados à disposição os livros Diário, Razão e LALUR;

7- quanto ao Auto de Infração da Contribuição Social Sobre o Lucro, no caso de arbitramento da pessoa jurídica não é cabível a exigência desta contribuição, conforme acórdão 101-92.035/98 do 1º Conselho de Contribuintes;

8- é incabível a qualificação da multa em 150%, pois a Sra. Auditora Fiscal Esther, diz às fls. 59 do processo que ficou evidente a ação dolosa do contribuinte pela



apresentação de declaração de rendimentos falsa, com os campos de valores zerados. Teria sido dolosa, caso tivéssemos entregado a declaração de inativa dos anos-calendário, de 2000, 2001 e 2002, pois estávamos cientes que a qualquer momento teríamos que pagar as diferenças de PIS e COFINS;

9- no enquadramento dado ao Lucro Arbitrado, na descrição dos fatos e enquadramento legal, folha de continuação do auto de infração, diz a autuante que o arbitramento do lucro se faz tendo em vista que o contribuinte não manteve em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou sub-conta, os lançamentos efetuados no Diário, (como se estivesse com o diário). Depois fala que também foi intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, e deixou de apresentá-los (Art. 530, inciso III, do RIR/99) e logo após cita como enquadramento legal Art. 530, inciso VI. do RIR/99.

Em 06 de dezembro de 2004 foi prolatado o Acórdão n.º 8.709, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora, fls. 2.077/2.088, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"ARBITRAMENTO DO LUCRO. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. ESCRITURAÇÃO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR. Como não existe arbitramento condicional, o lançamento não é modificável pela posterior apresentação da escrituração, cuja recusa ou inexistência foi a causa do arbitramento. MULTA QUALIFICADA. Cabível a aplicação da multa qualificada quando as provas carreadas aos autos pelo fisco evidenciam o intuito de fraude. DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, quanto à mesma matéria fática. Lançamento Procedente"

Cientificada em 16 de dezembro de 2004, AR de fls. 2.092-verso, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 17/01/2005, em cujo arrazoadado de fls. 2.093/2.100 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda:

1- os Termos de Intimações, que foram feitos por meio de AR e sem o contribuinte saber o que estava se passando, deram pouco prazo para seu atendimento, vinte dias para o Termo de Início de Fiscalização e vinte e quatro horas o outro, para a apresentação dos Livros Diários, Razão e LALUR;

2- não promoveu obstáculos à fiscalização, pois não foi lavrado Termo de Constatação, nem Termo de Embaraço à Fiscalização;

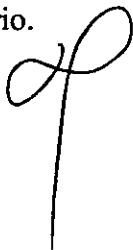
3- à empresa não interessava esconder os livros contábeis, pois pode comprovar que teve pequenos lucros e prejuízos nos anos fiscalizados, e que os impostos e contribuições a pagar eram ínfimos em relação ao arbitramento aplicado;



4- apesar de o julgador alegar que não existe arbitramento condicional, a Delegacia de Julgamento pode requerer diligências, bem como modificar atos administrativos, e não simplesmente ignorar as alegações apresentadas, principalmente pelos fatos ocorridos durante a fiscalização, o que gerou o cerceamento ao direito de defesa;

5- o relator do acórdão em suas conclusões vota considerando procedente o lançamento do imposto e contribuições acrescidos de multa qualificada no percentual de 150% e que os valores relativos ao PIS e a COFINS devam ser acrescidos de juros de mora e da parcela de multa proporcional de 75%. Dessa forma, difícil aceitar que se reduza a multa para 75%, mas que não seja anulado o arbitramento.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop at the top and a long, straight vertical line extending downwards.

Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, deixo consignado que o litígio em relação à COFINS e ao PIS limita-se apenas à imposição do percentual da multa qualificada, em virtude do acatamento de parte das exigências pela autuada, sendo que essas contribuições, inclusive com a imposição da multa de 75% não questionada, tiveram sua cobrança controlada em autos apartados.

As infrações detectadas resumem-se a duas: omissão de receitas caracterizada pela diferença entre as vendas lançadas no Livro de Apuração do ICMS e aquelas informadas nas DIPJ e o arbitramento do lucro tributável pela falta de apresentação de livros e documentos da escrituração contábil e fiscal.

O Fisco federal constatou que a autuada nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002 apresentou suas declarações de rendimentos pessoa jurídica sem informar receitas tributáveis, preenchendo seus campos com o número zero, e a DCTF com apenas pequenos débitos de PIS e COFINS, sem valores devidos de IRPJ e CSL. Entretanto, nos anos fiscalizados a empresa lançou elevados valores de vendas no Livro de Apuração do ICMS.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos relatada no Termo de Verificação Fiscal, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido.

O procedimento de auditoria adotado pela fiscalização foi, com base no Livro de Apuração do ICMS, levantar o montante de vendas efetuado pela autuada nos anos de 2000 a 2002 e tributá-lo, haja vista que a empresa apresentou sua Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica com os valores zerados, bem como valores irreais de tributos nas DCTF.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

A falta de apresentação de livros e documentos autoriza o arbitramento do lucro tributável nos períodos auditados, tendo por base a receita omitida.



Incabível a alegação de que o Fisco não teria dado prazo razoável para que a autuada apresentasse seus livros e documentos contábeis e fiscais, porque desde o Termo de Início de Fiscalização, datado de 28 de abril de 2004, fls. 73, além da intimação complementar de 18 de agosto de 2004, fls. 84/87, até a lavratura do auto de infração, em 02 de setembro de 2004, transcorreram mais de cento e vinte dias.

A fiscalização aguardou a apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais solicitados no Termo de Início de Fiscalização e intimações complementares, muito além do prazo estabelecido nos respectivos Termos, e só depois de consumada a falta procedeu ao arbitramento do lucro tributável.

Conclui-se, portanto, que o arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade.

Não pode ser acatada, a apresentação dos livros contábeis e fiscais na fase impugnatória, por não existir arbitramento condicional, ficando caracterizada a conduta faltosa motivadora do arbitramento durante o procedimento de fiscalização.

Irretocáveis os fundamentos da decisão de primeira instância quanto ao arbitramento do lucro pela falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, uma vez que a empresa ao ser tributada pelo regime do Lucro Real deveria, para apresentar os resultados do período, manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, apurando o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado a cada ano, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

A falta de apresentação de livros e documentos, após regular intimação procedida pelo Fisco, ao impossibilitar a perfeita apuração dos resultados do período, autoriza o arbitramento do lucro tributável.

No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar-se de artifícios para omitir receitas, e declarar, sistematicamente, por anos consecutivos, em suas declarações de rendimentos, valores irreais de receitas tributáveis.

Procurou a fiscalização caracterizar a situação dolosa praticada pelo contribuinte: omitir receitas nos anos-calendário auditados, informar ao Fisco nos anos de 2000 a 2002 valores irreais de vendas, preenchendo a DIPJ com os campos zerados, apresentar as DCTF sem o lançamento integral do IRPJ e da CSL, nem recolher tributo algum, apesar de ter auferido receitas.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 54/60 extraio, por esclarecedor, o seguinte excerto que justifica a qualificação da multa para o percentual de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

“Qualificação da multa.

Pelo que foi relatado ficou evidente a ação dolosa do contribuinte pela apresentação de Declaração falsa, ao entregar suas declarações com os campos zerados, não efetuar o recolhimento dos tributos e



contribuições devidos sobre a receita omitida e apresentar DCTF com valores proporcionalmente menores que o devido:

a) tentou a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a reduzir o pagamento do montante do imposto devido;

b) tentou impedir ou retardar conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

O que justifica plenamente a aplicação das penalidades previstas no inciso II do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Lei n.º 9.532/97."

O artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 está assim redigido:

"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(Omissis)

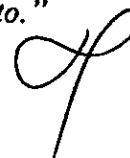
II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido. O mestre Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

"Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu 'Compêndio de Legislação Tributária' que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito."

O artigo 72 da Lei n.º 4502/64 traz a definição de fraude, citada no art. 44 da Lei n.º 9.430/96:

"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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento."



Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impedir a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva’ (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como ‘intenção fraudulenta.’”

Ficou configurada nos autos a conduta delituosa praticada pela contribuinte, visando reduzir deliberadamente a base tributável informada nas DIPJ e os tributos nas DCTF, durante anos consecutivos.

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.

Lançamentos Decorrentes:
PIS – COFINS E CSL.

Os lançamentos do PIS, COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 14 de setembro de 2007.


NELSON LOSSÓ FILHO