



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

Processo nº 10665.003557/2008-06
Recurso nº 884155 Voluntário
Acórdão nº 1202-000.677 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente CARMAC - CARVOARIA MARTINHO CAMPOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005 e 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

O auto de infração foi lavrado de acordo com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 e não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade elencadas no artigo 59 do mesmo diploma legal.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de perícia para a elaboração de prova documental, uma vez que este pedido deve ser formulado na Impugnação. Sendo prescindível a perícia e não se valendo desta faculdade em tempo oportuno este direito está precluso.

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005 e 2006

OMISSÃO DE RECEITA.

Não merece ser provida a alegação de que não há prova de omissão de receitas, uma vez que não foram apresentados documentos que comprovem a origem e o destino das receitas auferidas e não declaradas com intuito de permanecer no regime de tributação do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LIVROS OBRIGATÓRIOS.

É válido o arbitramento do lucro quando, intimada a apresentar os documentos contábeis e fiscais, a Recorrente não o faz. A aplicação do arbitramento encontra-se em conformidade com o artigo 47, inciso III da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente

intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

JUROS MORATÓRIOS.

A aplicação da Taxa Selic como índice de correção monetário sobre o inadimplemento das obrigações tributárias já foi sumulada pelo CARF (Súmula nº4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício e reduzir seu percentual a 75%, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Nelson Lósso Filho, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Goncalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 491 a 516) interposto pela Recorrente em 21/01/2009, em face de decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”), que julgou parcialmente procedente a Impugnação da Recorrente, conforme fls. 465 a 484.

O presente processo teve início com o Mandado de Procedimento Fiscal de nº 06.1.07.00-2008-00212-0 (fls. 168), o qual foi expedido em 28/05/2008.

No dia 02/06/2008, a Recorrente foi intimada por meio de Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 169 a 170) a apresentar diversos documentos necessários para o início da fiscalização, como por exemplo, os livros Razão, Diário e Caixa, bem como Notas fiscais, faturas e recibos referentes aos períodos de 2003 a 2006.

Em 27/06/2008, por não terem sido entregues todos os documentos solicitados no primeiro Termo de Início da Ação Fiscal, foi lavrado novo termo (fls. 171 a 172) intimando a Recorrente a apresentá-los.

Ademais foram lavrados outros termos para a apresentação de diversos documentos, como por exemplo, o Termo de Intimação fiscal nº 1 (fls. 175) para que auxiliassem no processo de fiscalização instaurado.

Finalmente, após a apresentação dos documentos solicitados, a autoridade fiscal teria constatado que a Recorrente possuía faturamento superior ao teto legalmente estabelecido aos optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e de Pequeno Porte (“SIMPLES”) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (“SIMPLES NACIONAL”).

Desta forma, por meio de Representação Administrativa em 16/09/2008 foram propostos dois processos administrativos contra a Recorrente. Sendo o processo nº 10665.002883/2008-98 referente ao regime do SIMPLES e o de nº 10665.002946/2008-14 referente ao SIMPLES NACIONAL.

Em consequência aos processos supracitados, foram emitidos os Atos Declaratórios Executivos DRF/DIV de nº 46 (fls. 306), que excluiu a Recorrente do SIMPLES, e o de nº 48 (fls. 307) excluindo-a do SIMPLES NACIONAL.

Após a exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL, em 21/10/2008, foi solicitada, através do Termo de Intimação Fiscal (fls. 177 a 178), a apresentação dos seguintes documentos fiscais:

- a) Livros Diário e Livro Razão;
- b) Livro Registro de Apuração de Lucro Real;
- c) Demonstrativos de créditos de PIS e da COFINS.

Por meio do Relatório Fiscal (fls. 32 e 33) é possível verificar que, após o decurso do prazo para a apresentação dos documentos, a Recorrente solicitou a dilação do prazo, sendo o pedido acatado pela fiscalização.

Como não foram atendidos os TIFs anteriores, foi lavrado novo termo de Intimação Fiscal (fls. 178), sendo a Recorrente cientificada de tal termo em 17/11/2008. Porém, esta nova intimação não foi atendida, tendo em vista a não apresentação dos documentos por parte da Recorrente.

Posteriormente, a Fiscalização encerrou a Ação Fiscal (fls. 179) em 23/12/2008, lavrando o Auto de Infração (fls. 02 a 38) no qual considerou as irregularidades nos pagamentos do IRPJ e CSLL diante da exclusão da Recorrente do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL.

Regularmente intimada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 182 a 206) em 22/01/2009, onde pleiteia o cancelamento do AI com base nos seguintes argumentos:

(i) Em sede de preliminar, a nulidade do AI por cerceamento de defesa, sob a alegação de que só poderia ter sido acusada de omitir receitas e sofrer o arbitramento do lucro após o prévio processo administrativo para a sua exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL;

(ii) No mérito, questiona a liquidez e certeza do lançamento de ofício, pois no seu entendimento os documentos utilizados pela fiscalização não são idôneos;

(iii) A Recorrente discorre também sobre a omissão de receitas, tendo em vista que na sua concepção não poderia o Fisco presumir que os valores confrontados com as notas fiscais e recibos consistem em receitas auferidas, sendo que deveria analisar as receitas auferidas e operacionais “segundo cada atividade operacional da empresa”;

(iv) Pleiteia que seja alterada a base de cálculo do lucro arbitrado para lucro presumido, sob a alegação de que a fiscalização teria suposta obrigação de verificar qual o regime de tributação era de preferência da Recorrente;

(v) Afirma que a forma de tributação, bem como a aplicação da multa de ofício de 150% e a taxa Selic como índice dos juros moratórios, ferem princípios constitucionais;

(vi) Nos requerimentos solicita ainda o deferimento de produção de provas periciais, documentais e diligências, afirmando que seriam necessárias para provar e demonstrar os fatos alegados.

A 4ª Turma da DRJ/BHE julgou (fls. 465 a 484) a Impugnação parcialmente procedente, no que tange a reforma parcial do lançamento do crédito, tendo em vista o reconhecimento de algumas divergências de valores apurados através das documentações obtidas na Fiscalização. A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005 e 2006

*EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES. COEXISTÊNCIA DE
PROCEDIMENTOS.*

A contestação do procedimento de exclusão do Simples não impede que sejam apuradas outras irregularidades, decorrentes ou não das tratadas no processo de exclusão, e tampouco engessa a atuação do Fisco até o momento da existência de decisão definitiva em relação àquele litígio.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO SIMPLES. EFEITOS

A exclusão do Simples motivada por excesso de receita produz efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que foi ultrapassado o limite.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de acordo com as normas de escrituração comercial e fiscal fica sujeita ao arbitramento do lucro, determinado pela aplicação de percentuais fixados em lei sobre a receita bruta. Nessa forma de apuração de tributos, não há que se falar na consideração de custos e despesas, já contemplados nos percentuais aplicáveis à atividade exercida.

PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO DO LUCRO. PROVA.

A mera alegação de que há atividades a serem segregadas, para efeito de tratamento tributário distinto, desprovida de comprovação efetiva de sua materialização, é insuficiente para elidir a motivação do procedimento de ofício.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado em notas fiscais não escrituradas e em recibos de serviços prestados, comprovados por transferências bancárias efetuadas pela mesma pessoa jurídica tomadora desses serviços.

MULTA QUALIFICADA. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

A prática de reduzir a receita declarada substancialmente e de modo reiterado, durante todos os meses dos anos de 2004 a 2006, não pode ser creditada a simples erro contábil e caracteriza a conduta dolosa. Os percentuais da multa qualificada, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade ou a legalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005 e 2006

PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de perícia quando esta se revela prescindível.

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

Toda prova documental deve ser apresentada na Impugnação, sob pena de preclusão, salvo exceções previstas.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

Ciente da decisão, a Recorrente protocolizou o presente Recurso Voluntário (fls. 419 a 516) em 07/02/2010 no qual reitera o anteriormente alegado na Impugnação, requerendo a reforma da decisão prolatada pela DRJ/BHE (fls. 465 a 484) para que seja declarada a nulidade do Auto de Infração.

Oportunamente os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

Como o recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento. Início, assim, pela análise da preliminar trazida pela Recorrente.

I – PRELIMINAR DE NULIDADE

a) Do Cerceamento de Defesa

A Recorrente arguiu a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, por entender que somente poderia ter sido acusada de omitir rendimentos e sofrer o arbitramento do lucro após um prévio e regular processo administrativo para a exclusão do SIMPLES.

Vale ressaltar, conforme já mencionado pelo julgador de primeira instância, que o objeto do presente litígio é o auto de infração decorrente da apuração de omissão de receitas, ao passo que a exclusão do Simples constitui procedimento distinto, que embora relacionado, não se confunde com este.

Por meio de Representação Administrativa em 16/09/2008 foram propostos dois processos administrativos contra a Recorrente. Sendo o processo nº 10665.002883/2008-98 referente ao regime do SIMPLES (Lei nº 9.317/96) e o de nº 10665.002946/2008-14 referente ao SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006).

Em consequência dos processos supracitados, foram emitidos dois Atos Declaratórios Executivos DRF/DIV: o de nº 46 (fls. 306), que excluiu a Recorrente do SIMPLES; e o de nº 48 (fls. 307), excluindo-a do SIMPLES NACIONAL. Isso se deveu ao fato de a Recorrente ter auferido, em 2003, receita bruta superior ao limite estabelecido para permanecer no

sistema simplificado, incorrendo na situação excludente constante no artigo 9º, inciso II, da Lei nº 9.317/1996.

Todavia, entendo que não há que se falar em cerceamento de defesa, tendo em vista que por diversas vezes a Recorrente foi intimada a apresentar a justificação da origem dos valores solicitados pelo Fisco e a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem, tributação e destino de parte das receitas auferidas.

A Recorrente também teve acesso a todas as informações constantes na peça de autuação, sendo claramente possível identificar os fundamentos das exigências fiscais, bem como teve o prazo devido para apresentar os documentos solicitados pela fiscalização e diversas concessões de dilações de prazos para efetuar a referida apresentação, muito embora não tenha se utilizado deste direito.

O procedimento fiscal respeitou as normas do processo administrativo, bem como foi realizado dentro da determinação do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), cujo texto legal encontra-se assim redigido:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Para que o ato fosse considerado nulo seria necessário que ocorresse alguma das hipóteses preceituadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de março de 1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.” (não grifado no original)

Ressalto que nenhuma das previsões apontadas pelo referido dispositivo foram violadas no caso concreto. Sendo assim, não há que se falar em nulidade do procedimento, muito menos em nulidade do Auto de Infração.

Este também é o entendimento deste E. Conselho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA - DECRETO 70.235/72 - NULIDADE - INEXISTÊNCIA - Não se cogita de nulidade processual nem de nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo, ausentes as causas delineadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não há cerceamento de defesa se consta nos autos toda documentação pertinente à infração, descrição dos fatos e enquadramento legal. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10246272 do Processo 101200014839825, Data: 18/02/2004)

Ademais, este E. Conselho também já se posicionou quanto à possibilidade de lavratura de Auto de Infração decorrente de constatação de omissão de receita em caso de exclusão de contribuinte do Simples. Vejamos:

PAF - REGIME DO SIMPLES - EXCLUSÃO - LANÇAMENTOS DE OFÍCIO - NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Tendo havido a exclusão de contribuinte do regime do SIMPLES, a autoridade administrativa, em face da inexorável fluência da decadência, por dever de ofício, deve desde logo constituir o crédito tributário eventualmente exigido em face do novo regime de tributação a ele aplicável. REGIME DO SIMPLES - EXCLUSÃO - LANÇAMENTO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS - Tendo a contribuinte sido excluída do regime do SIMPLES, cabível o lançamento de ofício para cobrança de tributos segundo o novo regime de tributação aplicável. MULTA QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA - FRAUDE - CARACTERIZAÇÃO - Provado nos autos do processo ter a contribuinte se valido de interposta pessoa com a finalidade de acobertar a realização de parte de suas operações, cabível a aplicação da multa qualificada, não podendo o Colegiado, em face do Súmula nº 2, fazer o juízo de sua constitucionalidade. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10709027 do Processo 13971001800200525, Data: 23/05/2007) (Vide, no mesmo sentido, Acórdão nº 10196040 do Processo 10865000667200185, de 02/03/2007, e Acórdão nº 10196628, de 07/03/2008)

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade quanto à alegação do cerceamento de defesa.

b) Ausência da prova da omissão

A Recorrente defende também a nulidade do auto de infração sob a alegação de inexistir prova da omissão de receitas geradora do lançamento de ofício efetuado pela autoridade administrativa. Isto porque, segundo a Recorrente, “o que existe em todo o processo são simplesmente informações prestadas pelo próprio contribuinte e por terceiros, sem quaisquer provas (...)”.

Ora, conforme se depreende dos documentos acostados aos autos, os valores da omissão de receitas apurados pela fiscalização foram obtidos pela soma dos valores das notas fiscais de serviços prestados para a CAF Santa Bárbara Ltda., assim como para outras empresas clientes da Recorrente, e dos valores encontrados em recibos de pagamentos efetuados pela própria CAF Santa Bárbara Ltda. Ou seja, a fiscalização utilizou nada mais do que documentos apresentados pela própria Recorrente e pelos seus clientes, presumindo serem idôneos, de forma que resultaram na aferição de omissão de receitas.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade dos autos de infração por ausência de provas da omissão.

Este também é o entendimento deste E. Conselho:

*AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM PROCEDIMENTO DECORRENTE DE FISCALIZAÇÃO NA ÁREA DO IPI- O fato descrito (notas fiscais não contabilizadas) tem efeito autônomo na apuração de tributos e contribuições em cuja base de cálculo o faturamento da empresa influencie, independentemente da caracterização de infração relativa à legislação do IPI. IRPJ- **OMISSÃO DE RECEITA- Notas fiscais não escrituradas, obtidas junto a clientes, constituem meio de prova a caracterizar omissão de receitas.** IRPJ-IRRF-CSL- Sobre o valor da receita omitida incidem o Imposto de Renda- Pessoa Jurídica, o Imposto de Renda na Fonte, e a Contribuição Social sobre o Lucro. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10193148 do Processo 108200003769909, Data: 16/08/2000). (grifo nosso)*

Sendo assim, rejeito as preliminares de nulidade dos autos de infração, por não ter ocorrido nenhuma das hipóteses do artigo 59 do Decreto 70.235/72.

II- MÉRITO

a) Omissão de Receitas

Em relação à omissão de receitas no ano-calendário de 2004, 2005 e 2006, argumentou a Recorrente em seu Recurso Voluntário que o Fisco não poderia tê-la fundamentado mediante confronto dos extratos bancários, recibos e notas fiscais. Todavia, entendo que esse argumento não deve prosperar.

A fiscalização identificou que a Recorrente emitiu diversas notas fiscais de serviços prestados para várias empresas, entre elas a denominada CAF SANTA BÁRBARA LTDA. Além disso, a autoridade fiscal encontrou recibos de pagamentos efetuados pelas empresas para as quais as notas fiscais foram emitidas.

Na Impugnação apresentada, a própria Recorrente confirma ter emitido as notas fiscais, e que estas representam a entrada de valores. Todavia, a Recorrente alega que tais notas não necessariamente representam, em seu total, a receita auferida no período sob análise, pois, segundo ela, parte desses recursos se refere à participação de terceiros na atividade operacional da empresa, quais sejam, produção de mudas, plantio, corte e produção de carvão.

Os comprovantes de transferências bancárias e as notas fiscais emitidas por si só já valem como prova do recebimento pela Recorrente das receitas constatadas no procedimento fiscalizatório, conforme prevê o artigo 42 da Lei nº 9430/96, *in verbis*:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Ademais, os comprovantes de transferências bancárias (fls. 410 a 445) efetuadas pela mesma pessoa jurídica tomadora dos serviços comprovam que os referidos recibos correspondem às operações praticadas pela Recorrente, fazendo parte da composição das receitas

auferidas e que deveriam sim ter sido declaradas. Dessa forma, ficou constatada pela fiscalização a ocorrência de omissão de receitas.

Porém, como houve divergências de alguns valores constantes no levantamento fiscal, configurados como receitas omitidas, e os valores consignados nas transferências, o lançamento foi reformado pelo Acórdão 02-24.756 da 4ª Turma da DRJ/BHE (fls. 465 a 484), conforme ementa transcrita no relatório.

Sendo assim, verifico que não é procedente a argumentação da Recorrente de que apuração das receitas da empresa deva ser segregada por ramo de atividade para a apuração do montante devido porque as provas trazidas aos autos pela fiscalização já são suficientes para se comprovar que de fato houve omissão de receitas por parte da Recorrente.

b) Alteração da base de cálculo do Lucro Arbitrado para o Lucro Presumido

Quanto ao pedido da alteração da base de cálculo dos tributos da sistemática do Lucro Arbitrado para o Lucro Presumido, sob a alegação de que o método de apuração pela sistemática do lucro Arbitrado termina por ferir normas previstas em lei, bem como ferir as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, entendo também não caber razão à Recorrente.

No caso, o arbitramento do lucro foi efetuado tendo em vista a notificação da Recorrente para a apresentação dos livros e documentos fiscais da sua escrituração, e que até o momento do encerramento da Fiscalização não foram apresentados, configurando assim a hipótese prevista no artigo 47, inciso III da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995 (reproduzido no artigo 530, inciso III, do RIR/99), cujo texto legal encontra-se assim redigido:

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;”

Conforme menciona o dispositivo legal supra, verifica-se que é obrigação do contribuinte manter a escrituração dos documentos fiscais, observando as leis e normas pertinentes. No caso em discussão o autor alega que pelo fato de ter sido excluído do SIMPLES não teve tempo hábil para atender aos requisitos de escrituração do novo regime aplicado.

Esta alegação é descabida, tendo em vista que a referida exclusão se deu em 08/10/2008 (fls. 306 e 307), sendo que a Recorrente tomou ciência do fato em 21/10/2008 (fls. 176) e, por fim intimada a apresentar os documentos fiscais em 17/11/2008.

O que se verifica no caso em questão é que, durante este lapso temporal, a Recorrente já deveria ter iniciado a regularização de sua escrituração, podendo ter solicitado a prorrogação do prazo para apresentá-los.

Vale ressaltar que o artigo 16 da Lei nº 9.317/96 preceitua que deverá o contribuinte respeitar as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas quando for excluída do SIMPLES. Embora referido artigo tenha sido revogado pela Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, a sistemática encontra-se vigente em seu artigo 32, cujo texto legal encontra-se assim redigido:

“Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.” (não grifado no original)

Assim, tendo em vista que o excesso de receita ocorreu nos anos de 2004 a 2006, aplica-se, por conseguinte, o disposto na regra acima, que em 2008 excluiu a Recorrente do Simples.

A fim de confirmar o entendimento acima, segue julgado deste E. CARF:

EXCLUSÃO DO SIMPLES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Em face da exclusão da empresa do SIMPLES e na inexistência de escrituração regular, correta a exigência do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. Evidencia omissão de receita ou rendimento a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas. INCONSTITUCIONALIDADE. Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10709224 do Processo 10950000538200632, Data: 08/11/2007). (não grifado no original)

Dessa forma, entendo estar de acordo com a legislação vigente a aplicação da sistemática do Lucro Arbitrado.

c) A opção pelo Lucro Presumido

Quanto à alegação apresentada pela Recorrente de que não lhe foi conferida a possibilidade de se manifestar acerca da forma de tributação de preferência entre Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado, entendo não assistir razão à Recorrente.

Conforme se verifica às fls. 177/178, foi dada à Recorrente a oportunidade de apresentar sua escrituração contábil (Livro Diário e Razão) caso pretendesse ser tributada pelo lucro real. Porém, a Recorrente não atendeu às intimações, o que presumiu-se que não pretendia optar pelo lucro real e, portanto, foi aplicado o arbitramento.

A Recorrente não pode se valer do argumento de que não teve a opção de escolha, pois resta claro nos termos de intimação fiscal que a mesma foi informada da necessidade de apresentação dos livros fiscais caso optasse pelo Lucro Real.

Conforme determina a legislação de regência, em caso de exclusão do SIMPLES será dada a opção à contribuinte de adotar a sistemática do lucro real ou presumido. Esta é a redação do artigo 32, parágrafo 2º da Lei Complementar nº 123/2006. Vejamos:

“Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os

efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.” (não grifado no original)

Não há dúvidas de que foi disponibilizada a opção de escolha à Recorrente, de modo que é totalmente legal o arbitramento do lucro.

Este também é o entendimento deste E. Conselho:

“NULIDADE- Não configurado o alegado cerceamento de defesa, é de ser rejeitada a a preliminar de nulidade. LUCRO ARBITRADO- Sujeita-se à tributação pelo lucro arbitrado a pessoa jurídica que, tendo optado optado pela tributação com base no lucro presumido, não possua escrituração contábil e fiscal ou, alternativamente, Livro Caixa. SIMPLES - De acordo com as normas em vigor para o ano-calendário de 2002, não estava autorizada a optar pelo Simples, na condição de Empresa de Pequeno Porte, a pessoa jurídica que no ano-calendário imediatamente anterior tivesse auferido receita em montante superior a R\$1.200.000,00. **SIMPLES- EXCLUSÃO- ARBITRAMENTO DO LUCRO- A pessoa jurídica excluída do Simples, se sujeita à regras aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, ou seja, deve ser tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado. Não possuindo escrituração de modo a ser tributada pelo lucro real, ou Livro Caixa para ser tributada pelo presumido, a tributação deve se dar segundo o lucro arbitrado.**” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10196281, de 10/08/2007) (grifo nosso)

IRPJ/CSLL - EXCLUSÃO DO SIMPLES - ARBITRAMENTO DOS LUCROS - A partir da data de produção dos efeitos de exclusão do SIMPLES a pessoa jurídica, atendidas todas as demais condições legais, pode optar pelo lucro presumido ou apurar o imposto de renda e a contribuição social pela regra, que é o lucro real. Não formalizado sua opção pelo lucro presumido e, devidamente intimada, não apresentando à fiscalização os livros obrigatórios para apuração do lucro real, se sujeita ao arbitramento do lucro. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10709162, de 13/09/2007) (grifo nosso)

Por fim, e conforme já decidiu esta E. Turma, “tendo sido o contribuinte excluído do Simples, inexistindo opção, mediante pagamento, pelo lucro presumido, nem escrituração que possibilite a apuração pelo lucro real, impõe-se o arbitramento do lucro” (Acórdão nº 120200009).

Dessa forma, comprovando-se nos autos que foi dada oportunidade à Recorrente de apresentar os Livros Razão e Diário, caso optasse pelo lucro Real, e não se manifestando acerca dessa opção, entendendo não haver qualquer ilegalidade no arbitramento de seu lucro. Assim, não assiste razão à Recorrente.

III – MULTA QUALIFICADA

No que tange à aplicação da multa qualificada com o percentual de 150%, a Recorrente alega ser abusiva e confiscatória, afirmando ainda que a mesma fere o princípio da razoabilidade pelo fato de o arbitramento do Lucro já ser por si uma penalização.

Cumpra mencionar, inicialmente, conforme preceitua o artigo 538 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que a tributação com base no lucro arbitrado não exclui a aplicação das penalidades como a ora analisada. Vejamos:

“Art. 538. O arbitramento do lucro não exclui a aplicação das penalidades cabíveis.”

A aplicação da multa qualificada está prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

“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.” (Grifei)

Entretanto, entendo ser abusiva a aplicação da multa qualificada no presente caso. Por ser penalidade extremamente onerosa para a contribuinte, deve ser comprovado o evidente intuito de fraude para a sua aplicação e não vislumbro no presente caso essa comprovação.

Conforme se observa no Auto de Infração, bem como no Relatório Fiscal (fls. 32/33), não há descrição do possível dolo existente na conduta da Recorrente, embora esta descrição em separado seja essencial para configuração da multa qualificada.

Nesse caso, a Recorrente declarou suas receitas a menor sem levar em consideração os serviços prestados apurados com base nas notas fiscais emitidas. Porém, não está evidente o intuito de fraude. A tributação se deu exclusivamente pela omissão de receitas, sem prova inequívoca do *dolo* praticado pela Recorrente com o intuito de fraudar o fisco.

Vejamos que só seria cabível a aplicação da multa qualificada caso a Recorrente se enquadrasse em um dos artigos citados abaixo:

“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.

Conforme se depreende dos artigos em epígrafe e dos documentos trazidos aos autos, não há prova inequívoca do dolo para considerar a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

O próprio CARF já se manifestou inúmeras vezes sobre o assunto, conforme ementas abaixo transcritas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2003, 2004 PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA IMPARCIALIDADE - DESRESPEITO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - REJEIÇÃO DA PRELIMINAR - Ausente a comprovação de desrespeito aos princípios da legalidade e da imparcialidade por parte da autoridade autuante, deve-se rejeitar a preliminar vindicada. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD - FONTE DE RECURSOS - PRO LABORE E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA PERCEPÇÃO DOS RENDIMENTOS - IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO NO FLUXO DE CAIXA QUE APUROU O APD - As fontes de recursos devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, espelhando as informações prestadas tempestivamente nas declarações de rendimentos. Havendo dúvida sobre a existência das fontes de recursos, deve o recorrente comprová-las com documentação que espelhe o trânsito dos recursos entre a fonte pagadora e o beneficiário. **MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS OU AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO - INEXISTÊNCIA DE CONDUTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.** Entendimento que se aplica com mais força nas hipóteses legais de presunção de rendimentos, nas quais sequer há a real comprovação da omissão de rendimentos. Ademais, a mera omissão do pagamento do imposto, sem qualquer conduta que qualifique a omissão citada, não pode implicar no exasperamento da multa de ofício. GANHO DE CAPITAL - SUJEIÇÃO PASSIVA DE PESSOA JURÍDICA - IMÓVEL PERTENCENTE À PESSOA FÍSICA FISCALIZADA - HIGIDEZ DA SUJEIÇÃO PASSIVA - Descabida a tentativa de imputar o ônus fiscal à pessoa jurídica que sequer é proprietária do imóvel alienado e objeto da infração referente ao ganho de capital. Recurso voluntário provido parcialmente. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10617259 do Processo 10925000114200685, Data: 06/02/2009). (grifo nosso)*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2003 RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL TEMPESTIVA - MANUTENÇÃO PELA AUTORIDADE AUTUANTE - CORREÇÃO - Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural. **MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.** Recurso voluntário provido parcialmente. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10617217 do Processo 10650000574200761, Data: 18/12/2008. (grifo nosso)*

Sendo assim entendo que deve ser reduzida a aplicação da multa de 150% para o percentual de 75%, conforme dispõe o artigo o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

IV - Inconstitucionalidade da Taxa SELIC

A Recorrente alega ainda a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais ("SELIC") como índice de correção monetária do crédito tributário constituído na presente Fiscalização.

Este Conselho não possui a competência necessária para julgar o mérito da constitucionalidade de normas e dispositivos tributários, competência esta exclusiva do Poder Judiciário, conforme já enunciado na Súmula nº 2 do CARF:

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

Ademais, quanto à aplicação da Taxa SELIC, a regularidade da sua aplicação também é matéria sumulada, conforme abaixo transcrito:

"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC para títulos federais."

Dessa forma, não procedem os argumentos da Recorrente quanto à impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

V - Requerimento de produção de prova pericial, documental e diligências

No que tange ao pedido genérico elaborado pela Recorrente de produção de prova pericial, documental e diligências, entendo que o mesmo não deve prosperar, uma vez que a Recorrente teve oportunidade durante o procedimento fiscal para apresentar as provas necessárias, ou seja, documentos hábeis e idôneos para justificar suas alegações, mas não o fez.

Por sua vez, especialmente quanto ao pedido de perícia, a Recorrente deixou de observar o disposto no artigo 16 do Decreto 70.235, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.” (não grifado no original)

Assim, como não foi apresentada documentação idônea e hábil que conteste as irregularidades cometidas e comprovadas nos autos, sem ao menos aventar uma das hipóteses que admitem a postergação da sua apresentação, restou precluso o direito de prova documental. A fim de corroborar este posicionamento, segue entendimento do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. - PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72. Recurso negado. (Segundo Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 20306823 do Processo 10830003041964, Data: 17/10/2000) (grifo nosso)

Pelo exposto, no que tange ao pedido de perícia, esse não deve ser acatado, por ser desnecessário e por restar precluso.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, reduzindo a multa qualificada de 150% para o percentual de 75%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto