



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

Processo nº 10680.720013/2008-14
Recurso nº 166.995 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.118 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - EXS. 2004 E 2005
Recorrente HARMA LTDA
Recorrida 4ª TURMA DA DRJ BELO HORIZONTE - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004, 2005

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. INDISPENSABILIDADE. COMPROVAÇÃO - Restado comprovado nos autos que as requisições da movimentação financeira do contribuinte aos estabelecimentos bancários foram efetuadas com observância do disciplinado na legislação de regência, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - A luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedido de diligência/perícia formulado pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972. No caso vertente, demonstrada, à evidência, a dispensabilidade do procedimento, há que se indeferir o pedido correspondente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - A ausência de manutenção, em ordem e boa guarda, dos documentos de suporte da escrituração contábil, a não apresentação dos Livros de escrituração obrigatória e o fato da escrituração do contribuinte conter vícios, erros ou deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real, autorizam o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A falta de comprovação da origem dos recursos destinados à integralização de capital autoriza a presunção de que eles sejam originários de receita omitida.

MULTA DE OFÍCIO - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES - A sociedade incorporadora não responde pelo pagamento da multa de ofício aplicada à incorporada, em autuação concretizada em data posterior à da incorporação. Tributo e multa não se confundem, eis que esta tem caráter de sanção, inexistente naquele. Na responsabilidade tributária do sucessor não se inclui a multa punitiva aplicada à empresa.

INCONSTITUCIONALIDADES - À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Exorbita à

competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente a época da ocorrência dos fatos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa de ofício aplicada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Waldir Veiga Rocha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES – Relator

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Redator Designado

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros. Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento).

Relatório

HARMA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, Minas Gerais, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS), relativas aos exercícios de 2003 e 2004, formalizadas em razão de arbitramento do lucro e imputação de omissão de receitas.

Em conformidade com o voto condutor da decisão exarada em primeira instância, os lançamentos tiveram por base os seguintes elementos:

Item 1 – Receitas Operacionais – Valores das receitas de revenda de mercadorias apurados a partir das informações fiscais da sociedade incorporada Sinérgica Indústria e Comércio Ltda, CNPJ 01.698.266/0003-84 e 01.698.266/0005-46, fls. 145/147, 277/283 e 290/293, do primeiro ao quarto trimestres do ano-calendário de 2003 e do primeiro ao terceiro trimestres do ano-calendário de 2004;

Item 2 – Revenda de Mercadoria – Valores informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ – Retificadora nº 1139682, fls. 02/19 (Volume 1 -Anexo I), do primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2003, apresentada após o início do procedimento fiscal;

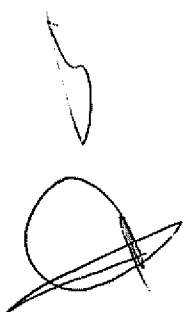
Item 3 – Revenda de Mercadoria – Omissão de Receitas caracterizada pelo aumento de capital com origem não comprovada, fls. 143/144, do segundo trimestre do ano-calendário de 2003;

Item 4 – Revenda de Mercadoria – Valores informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ nº 1354321, fls. 111/182, do primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2004, apresentada após o início do procedimento fiscal.

Transcrevo, a seguir, relato feito em primeira instância acerca das razões trazidas pela contribuinte em sede de impugnação.

Inconformada com as exigências fiscais, das quais teve ciência em 16/01/2008, fls. 07, 18, 29 e 39, a autuada, em 14/02/2008, apresentou a impugnação, fls. 382/405, com as alegações abaixo sintetizadas.

Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge ao argumento de que é nulo. Suscita que a autoridade fiscal deve obedecer ao princípio da legalidade e constituir o crédito tributário com base na verdade material para assegurar ao



litigante a ampla defesa. Aduz que no processo somente podem ser admitidas provas obtidas por meios lícitos e que sendo a presunção um meio de prova relativa e supletiva, somente pode ser admitida "quando o fato não puder ser provado por outros meios de prova". Explica que a autoridade deve observar o "princípio da indisponibilidade dos bens públicos" no exercício da função, já que no presente caso não há "margem de discricionariedade".

Afirma que a

[...] autoridade lançadora tem liberdade para colher provas que entender necessárias à demonstração da ocorrência, ou não do fato jurídico tributário, porém a subsunção do fato descrito na norma à lei deverá ter como substrato a verdade material e restar cabalmente comprovada, extirpe de dúvida, haja vista o caráter vinculado do lançamento, a par da estrita obediência aos princípios da legalidade e da tipicidade em matéria tributária. Isto porque somente poderá ser lançado ou exigido tributo quando efetivamente se configure fato jurídico e na medida da sua ocorrência.

Na investigação inquisitória não se pode deixar de lado o poder e o dever, em acatamento ao princípio constitucional da moralidade administrativa, que tem o contribuinte de ser um efetivo participante no acerto do crédito tributário.

[...]

Na busca da verdade material, como predomínio da livre convicção, deve a autoridade lançadora procurar evitar interpretações de cunho meramente axiológico, bem assim, cuidar para que não haja manipulação da prova (através de influências de caráter pessoal, ideológico, funcional, etc.) com vista à exigência tributária ou exoneração favorável ao sujeito passivo, posto que tal iria de encontro à necessária imparcialidade que é exigida do Fisco. Deverá, sempre, prevalecer o entendimento de que, se houvesse a ocorrência do fato jurídico tributário, o tributo é devido, mas se não existiu o fato jurídico tributário, não deverá ser efetuado o lançamento. Recordando que no Direito Tributário prevalece o princípio estrito da legalidade e da tipicidade, aplicando-se, ainda, o princípio em dúvida pro contribuinte.

Aponta que, de forma irregular, houve a adoção do regime de tributação com base no lucro arbitrado com base na:

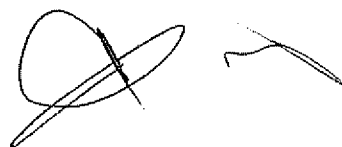
[...] incompatibilidade entre a movimentação financeira obtida nos exercícios e a informada para RFB;

[...] ausência de apresentação dos livros e documentos da sua escrituração no exercício de 2003;

[...] ausência de escrituração do livro de Registro de Inventário;

[...] escrituração contábil imprecisa no exercício de 2004.

Acrescenta que



[...]TODA DOCUMENTAÇÃO FISCAL DA EMPRESA ATÉ O MÊS DE FEVEREIRO DE 2004 FOI APREENDIDA PELA SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GÉRIAS [...] RAZÃO PELA QUAL A IMPUGNANTE FICOU IMPOSSIBILITADA DE ELABORAR SEUS LIVROS E BALANÇOS CONTÁBEIS.

Com base no § 1º do art. 145 da Constituição Federal e no art. 43 do Código Tributário Nacional argüi que o arbitramento não pode ser adotado. Suscita que no presente caso a exigência deveria ter sido apurada com base no lucro real. Argumenta que o arbitramento do lucro não é uma penalidade e deve ser adotado em último caso.

Diz que a receita bruta apurada de ofício não corresponde ao seu lucro e ainda que

os agentes fazendários, ao invés de buscar, dentro dos critérios de cálculo do efetivo acréscimo patrimonial [...] optou pelo critério que maior vantagem trouxesse à administração [e nem] sequer verificou as demais deduções permitidas na legislação (prejuízos acumulados e provisão para o imposto de renda) [...].

Em relação ao Livro de Registro de Estoque, afirma que não é obrigatório pela legislação de IRPJ, e assim "tal fato não é motivo para justificar o arbitramento".

Afirma que também os lançamentos referente à CSLL, ao Pis e à Cofins são improcedentes.

Alega que o art. 132 do Código Tributário Nacional é claro "ao estabelecer que a pessoa jurídica decorrente de sucessão empresarial, no caso de incorporação, é responsável apenas pelos TRIBUTOS devidos até a data do ato ocorrido". Diz que na definição de tributo (art. 3º do Código Tributário Nacional) "não abrange as sanções decorrentes de atos ilícitos". Expressa sua inconformidade com a aplicação da multa proporcional por ser exorbitante.

Com a finalidade de fundamentar suas alegações interpreta a legislação de regência da matéria, indica vários princípios constitucionais que entende que foram violados e ainda transcreve excertos de textos legais, de doutrina e de jurisprudência.

Em face do exposto requer:

[...] juntada de novos documentos, demonstrativos ou relações complementares, desde já requer vista à Impugnante com devolução do prazo para aditamento à presente impugnação;

[...] seja julgada procedente a presente impugnação para que seja anulado o lançamento determinando-se o cancelamento do auto de infração, ou, quando muito, seja reduzido o valor do crédito tributário, devido à abusividade no valor das multas.

(GRIFOS DO ORIGINAL)

Resta consignado em primeira instância, ainda, que por meio do processo nº 10680.720015/2008-03 foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 02-17.796, de 19 de maio de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2004, 2005

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real, e ainda quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

A pessoa jurídica que resultar de incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pela pessoa jurídica incorporada.

CSLL, PIS e Cofins

Tratando-se de lançamentos decorrentes, a íntima relação de causa e efeito que informa os procedimentos leva a que os resultados do julgamento dos feitos reflexos acompanhem aqueles que foram dados ao lançamento principal.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 489/517, por meio do qual sustenta:

- a nulidade do auto de infração, face a ilícita quebra de sigilo bancário (alega que a sua movimentação financeira não se afigura indispensável para o conhecimento da renda necessária para fins de tributação pelo imposto);
- impossibilidade de atender às intimações da Fiscalização em razão de os livros fiscais exigidos estarem de posse da Fazenda Estadual;
- inexistência de omissão de lançamentos capaz de justificar a decretação da imprestabilidade da escrita contábil (sustenta que houve, apenas, atraso na escrituração de livro comercial obrigatório, o que não autorizaria o arbitramento);
- nulidade do lançamento em razão de a autoridade julgadora de primeira instância não buscar, por meio de diligências e perícias, a verdade real;
- inexistência dos pressupostos exigidos para o arbitramento do lucro;
- falta de dedução, na apuração da base de cálculo, de valores permitidos pela legislação (a Recorrente indica os seguintes itens: prejuízos acumulados e provisão para o imposto de renda);
- contradição da autoridade fiscal acerca da ausência de escrituração do Livro Registro de Inventário (ora afirma que foi escriturado, ora não);

- impossibilidade de arbitramento em razão da não escrituração do Livro Registro de Inventário (diz que tal livro não é obrigatório para fins de IRPJ);

- improcedência da tributação reflexa, pois, inexistente a omissão de receitas;

- ausência de responsabilidade da incorporadora em relação à multa de ofício aplicada (diz que a autoridade recorrida se absteve de trazer à baila qualquer argumento ou dispositivo legal que fundamentasse seu julgado no sentido de manter o lançamento no que tange às multas);

- natureza confiscatória da multa aplicada.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas aos exercícios de 2003 e 2004, formalizadas em razão de arbitramento do lucro e imputação de omissão de receitas.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – ILICITUDE NO AFASTAMENTO DO SIGILO BANCÁRIO

Sustenta a Recorrente que a sua movimentação financeira não se afigura indispensável para o conhecimento da renda necessária para fins de tributação pelo imposto.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 49/99, a requisição da movimentação financeira se deu em virtude da recusa da Recorrente em apresentá-la.

O Decreto regulamentador do acesso à movimentação financeira dos contribuintes estabelece, em seu artigo terceiro, que, entre outras hipóteses, o exame da referida movimentação é considerado indispensável nas situações previstas no artigo 33 da Lei nº 9.430, de 1996. O referido artigo, por sua vez, ao tratar das situações que possibilitam a determinação de regime especial para cumprimento de obrigações, inclui entre essas a recusa no fornecimento de informações sobre a movimentação financeira, bem como a negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das suas atividades. Como se verá adiante, tais hipóteses encontram-se presentes nos autos, vez que, relativamente à movimentação financeira, a Recorrente, primeiro, alegou não possuí-la, e, depois, argumentou que as informações bancárias estavam alcançadas pelo sigilo fiscal.

Ademais, assinalou a autoridade fiscal (fls. 64 do Termo de Verificação Fiscal):

“...

A análise da movimentação financeira era indispensável ao andamento da fiscalização, visto que os valores movimentados nas contas bancárias de titularidade da Sinérgica Indústria e Comércio Ltda não guardavam nenhuma coerência com as receitas declaradas nas DIPJ quer da Harma Ltda, quer da Sinérgica Ind. e Comércio Ltda, pois conforme já relatado no item 2, a DIPJ da Sinérgica, relativa ao período anterior à incorporação, 01/01/2003 a 30/06/2003, foi entregue com todos os campos de valores zerados, ali a receita informada é ZERO. Por sua vez, a DIPJ da Harma Ltda, relativa ao mesmo período, 01/01/2003 a 30/06/2003, informava tão somente R\$ 60.000,00 e R\$ 65.000,00 para as receitas dos 1º e 2º trimestres de 2003 e a DIPJ relativa ao período de 01/07/2003 a 31/12/2003, portanto



pós-incorporação, foi entregue com todos os campos de valores zerados. Para o ano base de 2004 a Harna Ltda se encontrava omissa na entrega da respectiva DIPJ, só tendo procedido a entrega após o início da presente fiscalização.

A recusa da fiscalizada em fornecer as informações relativas à movimentação financeira de sua responsabilidade, a enorme discrepância entre esta movimentação e as receitas declaradas nas respectivas DIPJ, caracterizam as situações descritas no artigo 6º da Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001, artigos 2º e 3º do Decreto nº 3.724 de 10/01/2001, com a redação dada pelo Decreto nº 6.104 de 30/04/2007, justificando assim a expedição de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), nos termos da Portaria SRF nº 180 de 01/02/2001. Tais RMF foram expedidas em 26/10/2007, conforme fls. 365 a 371. E o atendimento às mesmas se encontra nos documentos de fls. 02 a 410 do anexo III (volumes 1 e 2).

Reproduzo, abaixo, quadro demonstrativo da movimentação financeira da empresa SINÉRGICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, apresentado pela autoridade fiscal autuante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 64). Observe-se que mesmo depois de ter sido incorporada, as suas contas bancárias continuaram sendo movimentadas.

BANCO	ANO-CALENDÁRIO 2003	ANO-CALENDÁRIO 2004
POTENCIAL	464.552,63	3.917.386,84
ABN AMRO REAL	55.534.994,59	14.191.802,48
ALVORADA	179.447,36	0,00
ITAU BANK	269.580,85	0,00
BRADESCO	13.504.100,22	20.267.514,24
TOTAL	69.952.675,65	38.376.703,56

Vê-se, assim, que as requisições da movimentação financeira da Recorrente foram devidamente embasadas na lei, não havendo que se falar, portanto, em ilicitude no afastamento do sigilo bancário.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Argumenta a Recorrente que o lançamento é nulo, vez que a autoridade julgadora de primeira instância não buscou, por meio de diligências e perícias, a verdade real.

Quanto a essa argumentação, cabe, tão-somente, esclarecer que, a luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedidos de diligência ou perícia formulados pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

No caso vertente, o que se constata é que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de indicar a necessidade dos citados procedimentos.

Nessa linha, não merece reparo o decidido em primeira instância, sendo absolutamente improcedente a arguição de nulidade sustentada pela Recorrente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Diz a Recorrente que inexistiu omissão de lançamentos capaz de justificar a decretação da imprestabilidade da sua escrita contábil. Afirma que houve, apenas, atraso na

escrituração de livro comercial obrigatório, o que não autorizaria o arbitramento. Alega que ficou impossibilitada de atender as intimações efetuadas pela autoridade fiscal em virtude de os livros fiscais exigidos estarem de posse da Fazenda Estadual. Diz que não foram atendidos os pressupostos exigidos para o arbitramento do lucro. Adita, ainda: que não foram deduzidos, na apuração da base de cálculo, os valores permitidos pela legislação (a Recorrente indica os seguintes itens: prejuízos acumulados e provisão para o imposto de renda); que a autoridade teria incorrido em contradição, pois, ora afirma que foi escriturado o Livro Registro de Inventário, ora não; e que não seria possível arbitrar o lucro em razão da não escrituração do Livro Registro de Inventário, pois, para ela, tal livro não é obrigatório para fins de IRPJ.

O arbitramento promovido pela autoridade fiscal foi motivado pelos seguintes fatos:

- a) período 03/2003, 06/2003, 09/2003 e 12/2003: ausência de apresentação dos livros e documentos;
- b) período 03/2004, 06/2004, 09/2004 e 12/2004: desclassificação da escrita.

Parcela da receita incluída na base de cálculo derivou da insuficiência de recolhimento da empresa SINÉRGICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, incorporada pela Recorrente. O montante de receitas foi apurado a partir de informações colhidas junto ao Fisco estadual (Minas Gerais).

Relativamente à própria contribuinte, foram consideradas as receitas declaradas (primeiro e segundo trimestres de 2003 e terceiro e quarto trimestres de 2004) e ainda a decorrente de imputação de omissão de receitas caracterizada por aumento de capital sem comprovação da origem dos recursos (segundo trimestre de 2003).

O pronunciamento acerca da procedência do arbitramento passa, necessariamente, pelos fatos apurados pela Fiscalização. Nesse sentido, releva destacar algumas passagens do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 49/96.

1. a instauração do procedimento fiscal na Recorrente se deu a partir de denúncia feita pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais;

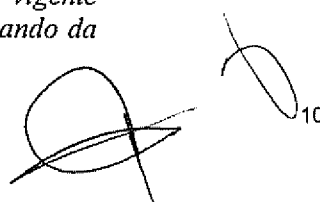
2. em 30 de junho de 2003, a Recorrente incorporou a empresa SINÉRGICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA;

3. foi constatado que em 30 de maio de 2003 a Recorrente promoveu aumento em seu capital social (de R\$ 309,09 para R\$ 500.000,00), tendo sido declinadas as seguintes origens: R\$ 95.573,24 – reserva de lucros acumulados; R\$ 402.273,02 – lucros acumulados; e R\$ 1.844,65 – moeda corrente;

4. apesar de intimada, a Recorrente não apresentou à Fiscalização qualquer livro contábil capaz de comprovar a existência desses lucros acumulados (todos os livros contábeis apresentados eram relativos a fatos ocorridos após maio de 2003);

5. em resposta à intimação formalizada pela autoridade fiscal, a contribuinte esclareceu:

Ao final temos a esclarecer que a empresa HARMA LTDA – EPP, nos anos calendários (sic) de 1999/2000/2001 e 2002 realizava seus movimentos anuais, conforme legislação vigente para o lucro presumido. No ano calendário de 2003, quando da



incorporação da Sinérgica Indústria e Comércio Ltda, manteve a escrituração contábil, em nome desta, razão pela qual a documentação se encontra em poder da Receita Estadual.

6. a empresa incorporada (SINÉRGICA), depois de diversas retificações, apresentou declaração (DIPJ), relativa ao evento (incorporação), assinalando apuração do imposto com base no lucro real anual, porém, todas as fichas referentes à apuração do resultado estavam zeradas;

7. a Recorrente, relativamente ao evento (incorporação), apresentou, em 11 de agosto de 2003, declaração com período de apuração de 1º de janeiro a 30 de junho de 2003, lucro presumido, com receitas de R\$ 60.000,00 e R\$ 65.000,00 para o primeiro e segundo trimestres, respectivamente, sendo que com valores ZERADOS para PIS e COFINS;

8. em 30 de junho de 2004, apresentou declaração relativa ao período de 1º de julho de 2003 a 31 de dezembro de 2003, lucro real anual, porém, com as fichas correspondentes à apuração do resultado ZERADAS;

9. em 26 de junho de 2007, após o início do procedimento fiscal, a Recorrente entregou declaração retificadora para o período de 1º de julho de 2003 a 31 de dezembro de 2003, optando pelo lucro real anual;

10. para o ano-calendário de 2004 a Recorrente encontrava-se omissa, e, em 09 de julho de 2007, isto é, após o início do procedimento fiscal, entregou declaração também optando pelo lucro real anual;

11. intimada a apresentar a documentação contábil e fiscal, por meio do Termo de Início da Ação Fiscal lavrado em 02 de agosto de 2006, a Recorrente, em 22 de agosto de 2006, alegou que a documentação estava em poder do Fisco estadual (de acordo com correspondências apresentadas, a Recorrente entregou ao Fisco estadual: livros fiscais de Entrada e Saída, Livro de Apuração do ICMS e notas fiscais, TODOS de uma filial da empresa SINÉRGICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, isto é, nenhum outro documento ou livro, fiscal ou contábil, foi apresentado pela Recorrente, fossem eles dela própria, fossem da matriz e demais filiais da empresa incorporada);

12. diante da informação da Recorrente de que sua movimentação financeira era feita em nome da empresa SINÉRGICA, a autoridade autuante diligenciou no domicílio fiscal da citada empresa, momento em que encontrou sete Livros Diário, sete Livros Razão, um livro de balancetes (todos com escrituração de junho a dezembro de 2003), extratos bancários e outros documentos, todos em nome da Recorrente;

13. os livros contábeis, devidamente retidos, não se encontravam registrados;

14. os livros contábeis foram devolvidos para que a Recorrente os assinasse e promovesse o registro nos órgãos competentes;

15. em 16 de março de 2007 a Recorrente foi novamente intimada a apresentar os demais livros e documentos anteriormente requisitados;

16. em resposta datada de 30 de março de 2007, a Recorrente informou: não possuir Livro Caixa para os anos de 2003 e 2004, Diário e Razão do ano de 2004; não ter escriturado o LALUR de 2004; não ter escriturado o Livro Registro de Inventário de 2003 e

2004; não ter escriturado os Livros Registro de Entrada, de Saída e nem de Apuração do ICMS dos anos de 2003 e 2004; não ter escriturado o Livro de Apuração do IPI dos anos de 2003 e de 2004;

17. a Recorrente, pedindo prazo para elaborar a escrituração faltante, informou, ainda, estar omissa na entrega de algumas DIPJ, DCTF e DACTON;

18. com relação aos extratos bancários, apesar de ter informado anteriormente que não os possuía, recusou-se a entregá-los sob alegação de que as informações ali contidas encontravam-se alcançadas por sigilo;

19. em 10 de abril de 2007, a Recorrente entregou à Fiscalização Livros Diário nºs 5 a 11, com data de registro na JUCEMG de 10 de abril de 2007, relativos ao período de junho a dezembro de 2003, de sua titularidade, e LALUR com uma única página escriturada, relativa a 31 de dezembro de 2003;

19. a documentação acima indicada, apresentada em razão da solicitação feita pela Fiscalização para que os livros que foram encontrados no domicílio da empresa SINÉRGICA fossem devidamente assinados e registrados, não veio acompanhada dos balancetes anteriormente devolvidos pela Fiscalização, e os Diários entregues apresentavam divergência em relação aos retidos (numeração diferente e Termos de Abertura distintos);

20. em 20 de abril de 2007, foi encaminhado, por via postal, ao domicílio da empresa, o Termo de Intimação Fiscal nº 29, momento em que a Recorrente foi reintimada a apresentar os livros e documentos ainda não apresentados, bem como os extratos bancários de sua titularidade e da titularidade da empresa SINÉRGICA, sendo que tal Termo, após quatro tentativas de entrega (nas duas últimas, com indicação RECUSADO pela Sra. MIRIAM DOS SANTOS, recepcionista da contribuinte), foi devolvido;

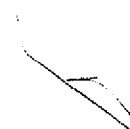
21. em 05 de junho de 2007, o Termo acima mencionado foi encaminhado ao domicílio do Sr. HAROLDO CUNHA ABREU, sócio da Recorrente;

22. em 14 de junho de 2007, a Recorrente entregou à Fiscalização: Livro Registro de Apuração do ICMS, período de novembro de 2001 a agosto de 2006, da empresa SINÉRGICA; Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência, da empresa SINÉRGICA; Livro Registro de Inventário da empresa SINÉRGICA;

23. em 25 de junho de 2007 entregou: Balancetes de junho a dezembro de 2003 e Livro Registro de Saídas do período de dezembro de 2003 a novembro de 2005 e respectivas notas fiscais (estes da empresa SINÉRGICA);

24. em 09 de julho de 2007, a Recorrente apresentou os seguintes livros: Registro de Entradas nº 13, com escrituração de 19 de abril a 22 de julho de 2003; Registro de Entradas nº 15, com escrituração de 23 de outubro a 04 de dezembro de 2003; Registro de Entradas nº 16, com escrituração de 04 de dezembro de 2003 a 12 de março de 2004; Registro de Entradas nº 17, com escrituração de 12 de março a 31 de agosto de 2004; Apuração do IPI de nºs 05, 06 e 07; Diários nºs 12 e 13, com escrituração de janeiro a dezembro de 2004; e Razão, com escrituração de janeiro a dezembro de 2004 (Razão em formulário contínuo, sem encadernação);

25. os Livros Registro de Entradas referidos no item anterior eram referentes à empresa SINÉRGICA;



26. no Balanço Patrimonial da empresa SINÉRGICA que serviu de base para a incorporação promovida pela Recorrente não foi possível aferir os valores dos estoques, haja vista que nos Livros Registro de Inventário apresentados não existia qualquer registro acerca dos estoques em 30 de maio de 2003;

27. nesse mesmo Balanço, o saldo da conta CAIXA em 31 de maio de 2003 não guardava qualquer relação com os extratos bancários analisados;

28. análises da documentação apresentada pela Recorrente demonstraram que o Balanço de incorporação da empresa SINÉRGICA serviu de Balanço de abertura na escrituração contábil da Recorrente, evidenciando que esta não possuía escrituração contábil para períodos anteriores a 1º de junho de 2003;

29. considerada a documentação disponibilizada, apesar de a Recorrente ter sido constituída em 1982, à época da incorporação (junho de 2003), não possuía nenhum bem ou direito, fato que causou estranheza à Fiscalização;

30. os saldos da conta BANCOS no Razão em 31 de maio de 2003 divergem do indicado como saldo anterior no balancete de junho do mesmo ano e no Balanço de incorporação da empresa SINÉRGICA;

31. os saldos da conta BANCOS constante do Razão divergem dos extratos bancários;

32. o único LALUR apresentado refere-se à Recorrente (não foi apresentado LALUR da empresa incorporada) e só continha registro relativo a 31 de dezembro de 2003;

33. tendo a Recorrente optado pela apuração do imposto com base no lucro presumido até a data da incorporação da empresa SINÉRGICA e pelo lucro real após tal evento, teria de ter transcrito no Diário o Balanço de abertura, o que não ocorreu;

34. a Recorrente encontrava-se omissa na entrega da declaração relativa ao ano-calendário de 2004, só tendo efetuado a entrega de tal documento após inúmeras intimações feitas pela Fiscalização;

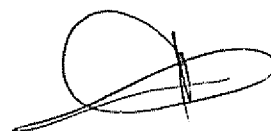
35. na declaração entregue em 09 de julho de 2007, a Recorrente assinalou que apurou a base de cálculo com base no lucro real anual no ano-calendário de 2004, tendo incorrido em prejuízo fiscal no período;

36. de acordo com a declaração acima referenciada, a contribuinte teria auferido no ano-calendário de 2004 receita no montante de R\$ 1.211.079,88, porém, após procedimento de circularização junto a clientes da empresa foi constatado que o faturamento no citado ano ultrapassou a cifra de R\$ 17.900.000,00;

37. em 14 de maio de 2004 e em 15 de fevereiro de 2005 a Recorrente entregou DCTF relativas ao primeiro e ao quarto trimestres de 2004, onde consignou os seguintes valores:

MêsPIS a pagar

JaneiroR\$ 130,00



FevereiroR\$ 130,00

MarçoR\$ 130,00

MêsCOFINS a pagar

JaneiroR\$ 600,00

FevereiroR\$ 600,00

MarçoR\$ 600,00

MêsPIS a pagar

OutubroR\$ 455,00

NovembroR\$ 455,00

DezembroR\$ 455,00

MêsCOFINS a pagar

OutubroR\$ 2.100,00

NovembroR\$ 2.100,00

DezembroR\$ 2.100,00

Obs: não foram registrados valores a pagar para o IRPJ e para a CSLL.

38. apesar de ter contabilizado no ano de 2004 receita no montante de R\$ 1.211.079,88, verificações empreendidas junto ao Fisco de Minas Gerais e do estado do Rio de Janeiro indicaram que o faturamento da empresa SINÉRGICA nesse ano foi de R\$ 43.392.113,35;

39. relativamente ao ano de 2004, foi constatado ainda: a) a conta bancária mantida no Banco Pottencial S/A, apesar de apresentar uma movimentação superior a R\$ 3.900.000,00, não foi contabilizada; b) o LALUR não foi escriturado; c) os balancetes mensais não foram transcritos no Livro Diário; e d) os saldos das contas bancárias escrituradas divergem dos extratos bancários.

Constato que todas essas irregularidades apontadas pela autoridade autuante não foram contraditadas diretamente pela Recorrente.

Com efeito, a peça de defesa apresentada pela contribuinte traz, tão-somente, argumentação genérica no sentido de que não foram atendidos os requisitos exigidos para o arbitramento do lucro, não apresentando um único argumento acerca das deficiências da sua escrituração apontadas pela autoridade fiscal.

Improcedente, à evidência, o pedido da Recorrente para que prejuízos e provisão para o imposto de renda sejam deduzidos da base de cálculo. Em primeiro lugar, só se pode falar em compensação (e não dedução) de prejuízos na sistemática do lucro real; em segundo, o imposto de renda não é dedutível da sua própria base. Ademais, tendo sido tributada com base nos critérios do lucro arbitrado, não há que se falar em dedução de qualquer natureza, vez que o coeficiente aplicado sobre a receita bruta já contempla a parcela dedutível.



Não merece guarida, também, o argumento da Recorrente de que o arbitramento promovido pela autoridade fiscal foi efetuado em razão da não escrituração do Livro Registro de Inventário, pois, como exaustivamente demonstrado, em 2003 ele teve por base a ausência de apresentação da escrituração, e, em 2004, a escrita apresentada, em virtude das substanciais deficiências apuradas, foi considerada imprestável para se determinar o lucro real.

Correto, pois, a meu ver, o arbitramento procedido pela autoridade autuante.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sustenta a Recorrente que improcede a tributação reflexa, pois seria inexistente a omissão de receitas.

Quanto a tal questionamento, cabe, tão-somente, esclarecer que a Recorrente, ao afirmar que improcede a omissão de receita, deveria trazer elementos para embasar tal argumento. Não identifico nos autos qualquer documento para comprovar os suprimentos de capital feito pela contribuinte.

MULTA – RESPONSABILIDADE NA SUCESSÃO

Alega a Recorrente que, como sucessora, não responde pela multa de ofício aplicada. Diz que a autoridade recorrida se absteve de trazer à baila qualquer argumento ou dispositivo legal que fundamentasse seu julgado no sentido de manter o lançamento no que tange às multas.

Rejeito, de imediato, o argumento de que a autoridade recorrida não embasou sua decisão acerca da manutenção da multa aplicada. O excerto do voto condutor do acórdão proferido pela Turma Julgadora de primeira instância, abaixo reproduzido, demonstra a improcedência do alegado pela Recorrente.

A impugnante diz que é responsável apenas pelos tributos devidos pela sociedade incorporada. No que se refere à extinção de sociedades pela sucessão, a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, determina:

Art. 219. Extingue-se a companhia:

[...]

II - pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades.

[...]

Art. 224. As condições da incorporação, fusão ou cisão com incorporação em sociedade existente constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas

[...]

Art. 225. As operações de incorporação, fusão e cisão serão submetidas à deliberação da assembléia-geral das companhias interessadas mediante justificação

[...]

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

De acordo com a Alteração Contratual nº 13 da Sociedade Empresária Limitada Denominada Harma Ltda-EPP, fls. 145/147:

Primeira : Fica aprovado o Protocolo de Justificação e Incorporação da SINÉRGICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 01.698.266/00001-12, bem como laudo de avaliação do Patrimônio Líquido desta em decorrência, e com a extinção da incorporada, fica autorizado o aumento de capital social;

Assim, a responsabilidade comercial da impugnante sucessora abrange todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada.

No que se refere à responsabilidade tributária, o Código Tributário Nacional prevê:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Em relação aos créditos tributários da União não pagos até o vencimento, o RIR, de 1999, determina:

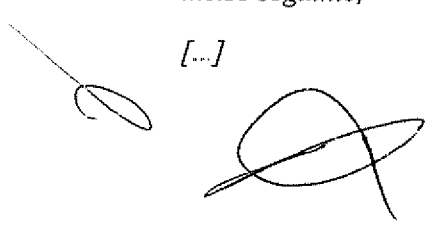
Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e §1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §3º).

[...]

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]



Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, §1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

A incidência de juros de mora e a aplicação da multa proporcional sobre tributos são efeitos legais e automáticos da falta de recolhimento até a data de vencimento, inclusive no caso de lançamento de ofício. A impugnante incorporadora tem responsabilidade pelos tributos devidos pela sociedade incorporada até a data da incorporação, bem como por aqueles devidos após a incorporação na qualidade de contribuinte, todos acrescidos de juros de mora e multa proporcional quando não pagos até a data do vencimento. Neste sentido, a responsabilidade tributária da impugnante sucessora compreende todas as obrigações tributárias, principais e acessórias, da sociedade incorporada.

A propósito da afirmativa da contribuinte de que a exigência está prevista em legislação que fere institutos e princípios constitucionais, vale explicar que estas matérias não são oponíveis na esfera administrativa, pois o controle jurisdicional da constitucionalidade das leis compete exclusivamente aos órgãos do Poder Judiciário (inc. XXXV do art. 5º da Constituição Federal).

Atinente aos pronunciamentos jurisprudenciais citados pela defesa, cabe esclarecer que não foram acatados pela autoridade tributária, uma vez que não estavam em conformidade com as determinações positivadas no ordenamento jurídico (art. 37 da Constituição Federal).

Relativamente à indicação da legislação aplicável e à interpretação adotada na peça impugnatória, cumpre deixar patente não foram seguidas pelos servidores, já que não estavam de acordo com as normas de regência da matéria litigiosa (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990).

No que se refere à doutrina mencionada, esclareça-se que não foi considerada pela autoridade fiscal, haja vista que não estava em consonância com as orientações estabelecidas na legislação tributária (art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001).

A questão posta em discussão, seja no âmbito doutrinário, seja em sede jurisprudencial, é polêmica.

Não obstante, tendo por base as disposições do art. 129 do Código Tributário Nacional, tenho que a expressão “créditos tributários” ali prevista alcança tanto os tributos como as multas porventuras lançadas.

E mais, consoante disposição contida no próprio artigo em questão, o disposto naquela seção, que trata especificamente da RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES, aplica-se, por igual, aos créditos tributários definitivamente constituídos ou



em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data, não merecendo guarida, assim, a eventual argumentação de que a multa passível de ser transmitida seria tão-somente aquela que já se encontrava formalizada à época da sucessão.

Tomando por empréstimo as lições de Gelson Amaro de Souza (Responsabilidade Tributária e Legitimidade Passiva na Execução Fiscal, 2ª ed., rev., atual. e amp. – Ribeirão Preto, SP : Nacional de Direito Livraria e Editora, 2001), cabe lembrar que existe um princípio universal de direito consistente em que ninguém pode transferir mais direito do que tem. Amoldando-se tal princípio à questão em apreço, temos que, se o sucedido tinha um determinado patrimônio, o saldo desse patrimônio deve corresponder à subtração do passivo frente ao ativo. Assim, seria uma incoerência se o Código Tributário Nacional fizesse exclusão de parcela do crédito tributário nos casos de sucessão, pois, seguindo ainda a linha de raciocínio do autor em referência (com a qual concordamos), quem sucede, substitui o sucedido em seu patrimônio, e, se houvesse alguma exclusão de parte da responsabilidade, corresponderia a admitir que o sucedido transferiu mais direito do que tinha, circunstância que, em Direito, não se admite.

Noutra linha de sustentação do que aqui se apregoa, o autor citado traz a seguinte manifestação:

O responsável por sucessão responde pelas obrigações tributárias deixadas pelo sucedido em toda sua extensão, sem exclusão alguma. O legislador, ao disciplinar a matéria da sucessão em seus arts. 131 a 133, especificamente, não fez nenhuma exclusão, como o fez para os casos do art. 134, do mesmo CTN. O parágrafo único do art. 134 exclui as responsabilidades em relação às multas de caráter pecuniário. Mas essa exclusão se restringe única e exclusivamente aos casos do art. 134 e não se aplica em hipóteses outras, que não as ali tratadas.

Releva notar que, no presente caso, apesar de ter sido elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, as infrações apuradas pela Fiscalização foram apenadas com multa de 75%.

No que tange à possibilidade de a sucessora responder pela multa de ofício aplicada, entendo que a tese que serve de suporte para exonerá-la, tese essa regida pelo princípio de que a pena não pode passar da pessoa do infrator, só se aplica aos casos em que a referida multa é qualificada nos termos do parágrafo primeiro do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Arrematando, entendo que a multa de ofício aplicada nos presentes autos não possui caráter de personalidade, típica das penas criminais, mas ostenta caráter econômico e integra o passivo patrimonial das pessoas jurídicas, sendo, assim, transferível para o sucessor, da mesma forma que os demais elementos do passivo.

MULTA – CONFISCO

Alega, ainda a Recorrente, que a multa aplicada apresenta natureza confiscatória.

Quanto a tal argumento, cabe, apenas, esclarecer que a autoridade administrativa julgadora de segunda instância, em razão de norma regimental expressa, não

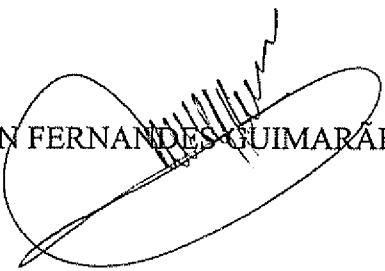


está autorizada a apreciar eventual alegação de inconstitucionalidade de lei. A matéria, como é cediço, já foi, inclusive, objeto de pacificação no âmbito do então Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme súmula abaixo transcrita.

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Redator Designado

Sem prejuízo da retidão e do acerto imanentes aos votos proferidos pelo i. conselheiro relator, não posso coadunar com seu entendimento, no que respeita à impingência da multa de ofício de 75% aos sucessores por incorporação da infratora.

Vislumbro, acerca do tema, que o princípio da pessoalidade da pena só ser excepcionado em situações bastante específicas, no bojo das quais o inadimplemento tributário possa, ainda que indiretamente, ser imputado à sucessora. Nesse sentido, as infrações tributárias praticadas pela sociedade incorporada não ensejam, em regra, penalização da incorporadora, mediante cominação da multa punitiva estatuída pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96, salvo se ambas as sociedades já tivessem, de alguma maneira, relação jurídica ou econômica prévia à configuração do ato societário de incorporação.

O caso em tela não está informado por elementos que possam fazer aplicar a exceção supra delineada. O trabalho autuante não logrou trazer aos autos provas de que a incorporadora tenha, de um modo ou de outro, concorrido para a prática das infrações fiscais apuradas.

O próprio artigo 132 do CTN é explícito ao estabelecer que a responsabilidade dos sucessores por incorporação se restringe aos *tributos* devidos pela sucedida, até a data do ato:

“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.” (grifos nossos)

Quisesse o legislador atribuir, à incorporadora, responsabilidade por tributos e consectários punitivos, teria ele utilizado vocábulo mais amplo – “*créditos tributários*”, *exempli gratia*. Ao empregar, entretanto, a expressão *tributos*, parece claro que a *mens legis* pressupõe a consideração da estrita acepção técnica do vernáculo, explicitada pelo próprio CTN, em seu artigo 3º, *verbis*:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (grifos nossos)

Ora, tendo-se em conta o nítido caráter punitivo que informa a aplicação da multa de ofício em debate, e levando-se em conta a impossibilidade do enquadramento desta penalidade no estrito conceito de *tributo*, resta evidente, segundo nosso credo, que a responsabilidade da incorporadora não pode abranger outras cifras que não aquelas



correspondentes à exação em si – acrescida, se for o caso, dos encargos moratórios (recompensatórios) pertinentes.

Outra exegese significaria supressão de garantias constitucionais básicas, na medida em que representaria legitimar incidência tributária (*lato sensu*) legalmente marginal.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, afastando a multa de ofício cominada e mantendo incólume, no restante, o voto do i. conselheiro relator.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Redator Designado

