



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

Processo nº 10803.720031/2012-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.854 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente EMPRESA: COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA.
COOBRIGADO: FRANCISCO JÚLIO GALVÃO LUCCHESI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Assim sendo, não se reconhece nulidade, sob a justificativa de ausência de justa causa, ou autuação baseada em supostas alegações da Fiscalização, quando o Relatório de Auditoria Fiscal contém descrição detalhada das infrações cometidas pela contribuinte.

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE.

O prazo de duração do procedimento fiscal não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, conforme previsão contida no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ALEGAÇÃO DE FURTO. FALTA DE

COMPROVAÇÃO. FALTA DE REGULARIZAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL. CABIMENTO.

Cabe o arbitramento de lucros não obstante o suposto extravio de livros e documentos em razão de furto, na medida em que não é devidamente comprovado que a escrita se encontrava efetivamente no veículo objeto de sinistro; não se tomaram as devidas providências para assegurar a boa guarda da documentação; e não se providenciou a regularização da escrita contábil após o decurso de prazo razoável para tal.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CALCULO. GUIAS DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DO ICMS (GIA). RECEITA BRUTA CONHECIDA. CABIMENTO.

Correto o arbitramento do lucro com base nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA), que configuram a receita bruta conhecida, quando a pessoa jurídica, no curso da ação fiscal, alega extravio de livros e documentos, sem observar os requisitos do parágrafo primeiro do art. 264 do RIR/99 e afirma não ter elementos para reconstituir sua escrituração.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRINCÍPIOS DE OCULTAÇÃO E DE PRÁTICA REITERADA CONDENÁVEL. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

O acervo probante do ato tributário ilícito, no mais das vezes exige, para a sua validade e sustentação, a busca de elementos outros que estão à margem do rotineiro material colocado à disposição do Fisco para o seu conhecimento, análise, convicção e conclusão. Se a par do exposto, adota-se uma prática reiterada de se ocultar a ocorrência do fato gerador, com subtração permanente de receitas nos registros dos livros fiscais e nos entes acessórios, tipificado está o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS / FISCAIS. RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA CONTÁBIL. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. CONSEQUÊNCIAS ESPECÍFICAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação de livros contábeis / fiscais, reconstituição de sua escrita contábil e apresentação de documentos, já que estas omissões geram consequências específicas previstas na legislação de regência que levam ao arbitramento do lucro pela inexistência de escrituração.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal

INCONSTITUCIONALIDADE.

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO COOBRIGADO.**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.**

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário da Contribuinte Parcialmente Providos e Recurso Voluntário do Coobrigado Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelos Recorrentes e, no mérito, dar provimento parcial para desagravar a multa de ofício qualificada reduzindo-a ao percentual de 150% e excluir do polo passivo da obrigação o sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi, nos termos do voto do relator. Vencidos, nessa última parte, os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Carlos Mozart Barreto Vianna. que mantinham a responsabilização.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez. Ausente o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar. Participou do julgamento o Conselheiro Carlos Mozart Barreto Vianna.

Relatório

COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 48.546.857/000138, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Rua Riachuelo, nº 73, 4º Andar - Bairro Centro, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 422/457, prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 422/457.

Contra a contribuinte, acima identificada, foram lavrados, em 14/09/2012, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo – SP, os Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 247/277), com ciência por AR, em 17/09/2012 (fl. 306), exigindo-se o recolhimento de crédito tributário no valor total de R\$ 29.923.663,90), a título de tributos e contribuições, acrescidos de multa de ofício qualificada de 225% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente ao exercício de 2008, correspondente ao ano-calendário de 2007.

Foi lavrado Termo de Sujeição Solidária (responsabilidade tributária integral) pelo crédito tributário constituído em nome do sócio proprietário, FRANCISCO JÚLIO GALVÃO LUCCHESI– CPF/MF nº 026.175.248-09.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício de 2008, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu necessário procedimento de arbitramento tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não apresentou escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, conforme descrito no Relatório de Auditoria Fiscal, peça elaborada em separado e que faz parte integrante e inseparável dos Autos de Infração lavrados. Infração capitulada Art. 532 do RIR/99.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado esclarecem, ainda, através do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 278/298), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a Auditoria se deveu às inconsistências verificadas no batimento entre as Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA) x Receita Bruta de vendas (cruzamento de informações com outros fiscos e órgãos congêneres);

- que a contribuinte entregou a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ do exercício 2008 zerada à Receita Federal, enquanto que a receita bruta extraída do livro Registro de Saídas da empresa totalizou R\$111.987.456,23. Apesar de intimada, a contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento para justificar a divergência apontada (DIPJ/2008 X Registro de Saídas); bem como deixou de apresentar a escrituração contábil do ano de 2007 (Diário e Razão);

- que as Autoridades Fiscais constataram que o arquivo digital da contabilidade do ano-calendário de 2007 continha diversas inconsistências. Além disso, como a contabilidade não estava acompanhada da documentação hábil e idônea, foi considerada imprestável para determinação do lucro real;

- que, por meio dos Termos de Intimação Fiscal TIF nºs 10 e 11, a empresa Comercial e Industrial Lucchesi foi intimada a entregar os arquivos digitais dos seus registros contábeis dos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, nos termos do Ato Declaratório Executivo/Cofis nº 15/2001, sob pena de constituição do crédito tributário com os elementos disponíveis, sem prejuízo de outras providências legais cabíveis. Em atendimento, foi informado às Autoridades Fiscais, no dia 09/05/2011, por petição assinada em nome da empresa Lucchesi Artefatos Plásticos Ltda.(?), que a contribuinte se encontrava "impossibilitada de apresentar os documentos requeridos, tendo em vista o furto do veículo que transportava os livros e computadores da empresa, como noticiado na petição protocolizada em 23.03.2011";

- que, foi entregue um Boletim Eletrônico de Ocorrência B. E.O. 202156/2011 que registra o furto do veículo M. Benz 313 CDI Sprinter e que teriam sido levados, juntamente com o veículo, os documentos contábeis da Lucchesi Artefatos dos anos de 2006 a 2010, dois computadores e dois moldes de injeção para fabricação de garrafas de leite;

- que os livros furtados pertenciam à empresa Lucchesi Artefatos Plásticos Ltda., que não estava sob ação fiscal, não haveria motivos para a não apresentação dos livros contábeis da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda. requisitados pela Fiscalização;

- que tivessem sido furtados os livros da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda., tal fato não a eximiria de providenciar a reconstituição da sua escrituração contábil e de cumprir o disposto no art. 264, § 1º do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99);

- que, por meio do TIF nº 18, os Auditores Fiscais determinaram a reconstituição da sua escrituração contábil correspondente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007 e a sua apresentação, em meio digital, nos termos do ADE/Cofis nº 15 de 23/10/2001;

- que, por meio do TIF nº 20, a contribuinte foi intimada a informar se o furto dos documentos contábeis e fiscais foi comunicado à Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP, conforme dispõe o art. 26 da Instrução Normativa DNRC nº 107/08;

- que, em face da não apresentação da escrituração contábil relativa ao ano-calendário de 2007, bem como da não retificação da DIPJ/2008, as Autoridades Fiscais, nos termos do art. 530, inciso I do RIR/99, apuraram o IRPJ devido com base nos critérios do lucro arbitrado. Seu cálculo, bem como a apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes ao ano-calendário de 2007 estão demonstrados nas fls. 299/303;

- que em decorrência do arbitramento do lucro, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins foram lançadas no regime cumulativo;

- que, foi aplicada a multa de ofício de 150 % (cento e cinquenta por cento), sobre a diferença de tributos federais (parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96), em face dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Além disso, em virtude da

contribuinte deixar de atender às intimações fiscais, aplicou-se a multa agravada de que trata o art. 44, § 2º, inciso I da Lei nº 9.430/96;

- que com base no art. 124, inciso I combinado com o art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172/66), foi lavrado Termo de Sujeição Solidária em nome de Francisco Júlio Galvão Lucchesi, brasileiro, casado, CPF 026.175.24809, sócio-administrador da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda.;

- que, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais pelo cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária previsto na Lei nº 8.137/90, em conformidade com o que dispõe o art. 3º, §§ 3º a 5º da Portaria RFB nº 2.439/2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182/2011;

- que a Auditoria constatou, por fim, no sítio da Junta Comercial do Estado de São Paulo JUCESP, que o Juiz de Direito da 2ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais do Foro Central Cível da Comarca de São Paulo SP deferiu, em 04/04/2012, o processamento da recuperação judicial da empresa Comercial e Industrial Lucchesi Ltda. e que nomeou para o cargo de Administrador Judicial a sociedade Approbato Machado Advogados (fl. 237).

Em sua peça impugnatória de fls. 311/344, instruída pelos documentos fls. 345/352 apresentada, tempestivamente, em 15/10/2012, a autuada COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o processo administrativo é intempestivo, verificando-se que entre a emissão do MPF em agosto/2009 até a intimação do contribuinte em setembro de 2012, passaram-se mais de três anos. Assim, a fiscalização perdurou por prazo muito além da razoabilidade e sem atender o preconizado no disposto no inciso LXXVIII, artigo 5º da Carta Magna, visto que o motivo da presente autuação é o mesmo das autuações anteriores elaboradas pela fiscalização. Dessa forma, está precluído seu direito de autuar a impugnante e, portanto, o procedimento fiscal é nulo de pleno direito por total decurso de prazo;

- que o presente Auto de Infração é nulo por inexistência de justa causa para a formação do processo administrativo contra o Impugnante, cuja pretensão está eivada de nulidades absolutas e cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido, tornando imprestável, por completo, o procedimento fiscal por inocorrência de qualquer ato ilícito;

- que os lançamentos realizados de forma equivocada se deveram a erros no sistema, na época dos fatos por profissional técnico terceirizado, não se verificando qualquer má-fé do contribuinte. Além disso, foi vítima de furto que culminou, na perda de documentos e equipamentos nos quais constavam informações exigidas pela Autoridade Fiscal. A integralidade da documentação requisitada pela autoridade, juntamente de computadores com dados e informações da empresa, encontravam-se no interior do veículo M. Benz 313 CDI Sprinter, placa DBL 7578, ano 2007, o qual foi objeto de furto, devidamente formalizado através do BO nº 202156/2011;

- que tratou-se de mero equívoco haver constado a denominação da empresa Lucchesi Artefatos Plásticos Ltda. (empresa integrante do mesmo grupo econômico), uma vez que a totalidade da documentação e computadores pertinentes a ambas as empresas (Lucchesi

Artefatos e Comercial e Industrial Lucchesi) foram "extraviados quando do furto do veículo que os transportava";

- que o fato foi devidamente formalizado, seja mediante a lavratura de competente Boletim de Ocorrência, seja através de publicação em jornal de grande circulação, denotando evidente boa-fé;

- que não tendo sido os documentos apresentados em decorrência de caso fortuito e/ou força maior, resta evidente que a presente autuação não pode prevalecer, pois se trata de excludente de responsabilidade;

- que a autoridade fiscal embasa todo o procedimento em meras presunções, fato que o torna totalmente destituído de qualquer sustentabilidade, existindo inúmeras outras fontes (DCTF, SINTEGRA etc.) através das quais seria possível a identificação da renda e/ou da base de cálculo dos impostos, objetos da autuação;

- que pela mesma razão e em face da ausência de dolo, fraude ou simulação, elementos imprescindíveis para o seu agravamento, a multa cominada é absolutamente abusiva, caracterizando nítido caráter de confisco. Colaciona jurisprudência administrativa;

- que o julgamento administrativo deve sempre observar o princípio da igualdade e buscar a verdade material do fato questionado, declinando um julgamento intocável e imparcial, pois é direito do contribuinte obter uma motivação dentro do que foi pautado pelas partes.

FRANCISCO JÚLIO GALVÃO LUCCHESI (sócio-proprietário). como responsável solidário, apresenta a sua peça impugnatória de fls. 353/375, instruída pelos documentos de fls. 376/385 tempestivamente, em 15/10/2012, onde o mesmo se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando a sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o termo de Sujeição Passiva Solidária é nulo por inexistência de justa causa para a formação do processo administrativo contra o Impugnante, cuja pretensão está eivada de nulidades absolutas, tornando imprestável, por completo, o procedimento fiscal por inocorrência de qualquer ato ilícito. A Fiscalização não demonstrou dolo do Impugnante capaz de lhe atribuir a sujeição solidária, não se desincumbindo do ônus da prova;

- que a Fiscalização reconhece que a solidariedade passiva somente pode ser atribuída em casos de ilícito devidamente comprovados e, no entanto, não provou nenhum ilícito cometido;

- que, dessa forma, o ônus da prova cabe à administração, não tendo a autuada que fazer contraprova de ato que desde logo se presume idôneo. Conforme artigo 112 do CTN, em caso de dúvida, a lei deverá favorecer o acusado. Colaciona doutrina e jurisprudência administrativa e judicial.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelos impugnantes, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP, concluíram pela improcedência das impugnações e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, preliminarmente, os Impugnantes alegam que se caracterizou a intempestividade do processo administrativo, pois entre a emissão do Mandado de

Procedimento Fiscal em agosto/2009 até a intimação da contribuinte em setembro/2012, passaram-se mais de três anos, não tendo sido observado, portanto, o disposto no inciso LXXVIII do artigo 5º da Carta Magna. Tal procedimento fiscal seria nulo de pleno direito por total decurso de prazo;

- que ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.002009041825 (cujas cópias ora junto ao processo, às fls. 391/392), há que se considerar que a autoridade que os emitiu – Superintendente Adjunto, estava autorizada para tanto, conforme expressamente previsto no artigo 19, inciso IV, da Portaria SRF nº 11.371/2007 e no parágrafo 3º do artigo 6º da Portaria RFB nº 3.014/2011, vigentes à época da auditoria. Constatou, ainda, da identificação a autoridade que expediu o MPF, o seu nome, a sua matrícula e respectivo cargo na Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil 8ª Região;

- que o presente Mandado de Procedimento Fiscal MPF atende à legislação regente autorizadora de sucessivas prorrogações, não havendo, portanto, neste aspecto, nulidade do procedimento fiscal;

- que, ainda preliminarmente, os Impugnantes argumentam que o Auto de Infração e o Termo de Sujeição Passiva são nulos, em face da inexistência de justa causa para a formação do presente processo, restando evidente que os Impugnantes não vulneraram os dispositivos legais inseridos no auto de infração;

- que não procede tal alegação. A justa causa encontra-se plenamente descrita no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 278/303), através do qual a Autoridade Fiscal descreveu, com detalhes, as infrações cometidas pelo contribuinte. Os lançamentos foram feitos com base na sistemática do lucro arbitrado, em face da não apresentação da escrituração contábil e respectivos documentos por parte da empresa contribuinte. A própria fiscalizada reconheceu que não os apresentou em virtude da ocorrência de furto. Assim sendo, a análise da justa causa constitui matéria a ser apreciada, propriamente, no mérito;

- que a Impugnante, no mérito, alega não ter apresentado outros documentos hábeis à Fiscalização em face de furto sofrido, em 21/03/2011, conforme registro do Boletim de Ocorrência Eletrônico nº 202156/2011, o que vem a caracterizar caso fortuito/de força maior e, portanto, condição excludente da obrigação (art. 393 do Código Civil);

- que observe-se, inicialmente, que em 12/04/2012, tendo em vista o referido furto, ocorrido durante a ação fiscal, a Autoridade Lançadora restituiu ao contribuinte cópia da documentação já recebida em meio magnético (arquivos da contabilidade, relativos ao ano-calendário de 2007 – Termo de Intimação Fiscal nº 18 – fls. 221/225), a fim de que pudesse reconstituir sua contabilidade e prestar os esclarecimentos e as informações solicitadas;

- que, assim, não obstante o referido Boletim de Ocorrência registre o furto de vários documentos fiscais – ressalte-se que dele consta a informação de outra pessoa jurídica que não a Impugnante, não merece prosperar sua alegação de que a exigência de apresentação de qualquer outro documento pela fiscalização para comprovar os créditos lançados na contabilidade revelar-se-ia um ato impossível em face do ocorrido;

- que constata-se, pelos dispositivos acima transcritos que, ocorrendo extravio de livros e/ou documentos, deve o contribuinte providenciar a legalização de novos livros ou documentos. Tendo em vista que os documentos da empresa foram furtados em 21/03/2011 (portanto, durante a ação fiscal), a própria Autoridade Lançadora, em 12/04/2012, restituiu ao

contribuinte cópia da documentação já recebida em meio magnético: arquivos da contabilidade, relativos ao ano-calendário de 2007;

- que a contribuinte foi novamente intimada a informar se foram observadas as formalidades previstas no art. 26 da Instrução Normativa DNRC nº 107/08 (art. 264, § 1º do RIR), no tocante à comunicação do furto da documentação contábil e fiscal à Junta Comercial do Estado de São Paulo JUCESP, no prazo de 48 horas da ocorrência do fato (Termo de Intimação Fiscal nº 20, fls. 229 a 231) e demais providências. Não consta dos autos resposta da contribuinte em relação a tal procedimento;

- que a não observação por parte da contribuinte, ao disposto no citado artigo 264, por si só, seria bastante para que, segundo a legislação tributária, a alegação de extravio não se revista da eficácia de elidir o procedimento fiscal. Sem o relato minucioso à JUCESP, detalhando quais os livros e documentos furtados, consoante o determinado no pré-citado artigo do RIR/1.999, não há como se dar por comprovado o furto tal como alega a interessada;

- que não se pode deixar de perceber que, a despeito da impugnante declarar-se impossibilitada de atender às solicitações da fiscalização, não há sinais de qualquer esforço de sua parte em tentar reconstituir sua escrituração. Pois a própria Autoridade Lançadora restituiu à contribuinte cópia da documentação já recebida em meio magnético, a fim de que pudesse reconstituir sua contabilidade e prestar os esclarecimentos e as informações solicitadas. Constata-se que a empresa permaneceu inerte, sem providenciar a comunicação do furto, a confecção e a legalização de nova escrituração contábil;

- que o art. 393 do Código Civil, ao fixar que o devedor não responde pelos prejuízos resultantes de casos fortuitos e/ou de força maior, não desonera o contribuinte da obrigação tributária acessória de providenciar a legalização de novos livros fiscais e, evidentemente, da respectiva documentação;

- que, do até aqui exposto, restou claro que as provas cabíveis à Autoridade Fiscal foram apresentadas e encontram-se nos autos do processo. Observe-se que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, cabendo à Impugnante a iniciativa de apresentar os elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado. Já a Defendente não se desincumbiu do seu ônus de provar, não juntando qualquer documento que desconstituisse os valores lançados;

- que a Impugnante alega que não é cabível a multa de 150%, agravada em 50%, perfazendo o total de 225% em face da ausência de dolo, fraude ou simulação, sendo abusiva com nítido caráter de confisco. No máximo, admite que seja minorada para o percentual de 75%, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN;

- que as Autoridades informam que no exame dos livros contábeis da Fiscalizada do ano-calendário 2006 (anterior, portanto, ao período apurado nos presentes autos de infrações), foram constatadas infrações à legislação tributária, tais como: utilização de diversas notas fiscais de entrada inidôneas para reduzir o lucro tributável e gerar créditos indevidos de PIS e Cofins não cumulativos; registro de mais de 100 (cem) notas fiscais de venda na contabilidade/livros fiscais por somente dez por cento do seu valor; falta de registro na contabilidade da aquisição de bem imóvel, dentre outras. E que os processos fiscais formalizados naquela oportunidade foram impugnados pela contribuinte, sendo que algumas das impugnações já foram apreciadas na primeira instância e os créditos tributários foram mantidos integralmente. Assim, é cabível concluir que a não apresentação da escrituração do

ano-calendário 2007 teve por objetivo impedir o conhecimento da repetição dos fatos acima expostos;

- que as apurações procedidas durante a ação fiscal, bem assim o conjunto de elementos acostados aos autos, revelam que o contribuinte omitiu integralmente as receitas no montante de R\$ 111.987.456,23 em sua DIPJ (ano-calendário de 2007, entregue com os valores de receita zerados) de forma sistemática e reiterada (levando-se em conta os fatos descritos referentes a 2006 e o não recolhimento de estimativas em 2007), a demonstrar o seu evidente intuito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, conforme já apontado no item 10.13, em especial, o quanto já relatado sobre as Guias de Informação e Apuração do ICMS;

- que no tocante à majoração da multa de 150% para 225% (agravamento em 50%), afigura-se igualmente correta a sua adoção. Conforme a alínea a, do § 2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, reproduzido anteriormente, tal agravamento é cabível sempre que a fiscalizada não atender, no prazo marcado, às intimações para prestar esclarecimentos;

- que, no caso em tela, e segundo detalhadamente descrito no Relatório de Auditoria Fiscal, muitas intimações deixaram de ser atendidas, e muitos esclarecimentos solicitados não foram dados, mesmo após diversas prorrogações de prazos e re-intimações. Além disso, as Autoridades Fiscais demonstraram, consistentemente, que a contribuinte teve por objetivo evitar o exame de seus livros contábeis do ano-calendário de 2007 (fl. 292), impedindo a verificação da apuração do lucro líquido do referido ano. Destarte, perfeitamente cabível o agravamento da multa de ofício para o percentual de 225%;

- que, quanto ao suposto caráter confiscatório da multa, não compete à instância administrativa apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo legal. Cumpre-nos tão somente aplicar a legislação de regência que, no caso, foi devidamente observada;

- que foi atribuída a Francisco Júlio Galvão Lucchesi, na qualidade de sócio-administrador, responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado. Trata-se de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, nos termos do artigo 124, I e 135, III do CTN;

- que, portanto, seja em razão das disposições do artigo 124, I, ou do artigo 135, III, do CTN, e diante das evidências expostas na auditoria fiscal, está correto o procedimento no que diz respeito à identificação do sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi como responsável tributário, uma vez que está patente que ele estava plenamente no exercício da administração dos interesses da empresa autuada e agiu ao arrepio da lei, deixando de declarar suas receitas com o fim de recolher menos tributos, e, por isso, na qualidade de sócio administrador da empresa era de sua responsabilidade cumprir os ditames da lei tributária;

- que, sendo assim, é irretocável a imputação da responsabilidade atribuída pela Auditoria Fiscal ao sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi;

- que o pedido para intimação no endereço do patrono, portanto, em relação ao requerimento da Impugnante para que as intimações/publicações sejam enviadas ao escritório do seu procurador, indefere-se o pedido, pois, na atual fase processual, o Decreto nº 70.235/72, em seu art. 23, inciso II (na redação da pela Lei nº 9.532/97), determina que elas sejam feitas por via postal ou por qualquer outro meio com prova de recebimento no domicílio

tributário eleito pelo sujeito passivo, sendo este definido no parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal, no qual não se enquadra o requerido.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADES. MPF. PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

O auto de infração lavrado por servidor competente, com preenchimento dos requisitos exigidos nas normas do Processo Administrativo Tributário, não é nulo.

AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. MERAS ALEGAÇÕES. DESCRIÇÃO SUFICIENTE NARRADA NO RAF.

Não se reconhece nulidade, sob a justificativa de ausência de justa causa, ou autuação baseada em supostas alegações da Fiscalização, quando o Relatório de Auditoria Fiscal contém descrição detalhada das infrações cometidas pela contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO ARBITRADO. GIA. RECEITA BRUTA CONHECIDA. CABIMENTO.

Correto o arbitramento do lucro com base nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA), que configuram a receita bruta conhecida, quando a pessoa jurídica, no curso da ação fiscal, alega extravio de livros e documentos, sem observar os requisitos do parágrafo primeiro do art. 264 do RIR/99 e afirma não ter elementos para reconstituir sua escrituração.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação de regência do processo de determinação e exigência de créditos tributários da União determina que as intimações sejam feitas com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, não havendo previsão de encaminhamento para endereço diverso, nem mesmo para o escritório dos procuradores do contribuinte.

EXIGÊNCIAS CONEXAS. APLICABILIDADE.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA DE 150%.

Constatado que o contribuinte declarou a menor seus rendimentos, subtraindo sistemática e reiteradamente vultosas receitas em suas DIPJ referentes ao período autuado, resta caracterizado o evidente intuito de fraude, e cabível a multa qualificada de 150%.

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. AGRAVAMENTO PARA O PERCENTUAL DE 225%.

A falta de atendimento, no prazo marcado, às diversas intimações para prestar esclarecimentos à fiscalização, autorizam o agravamento do percentual da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 13/01/2014, conforme Termo constante às fl. 420, e, com ela não se conformando, a contribuinte autuada COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA. interpôs, tempestivamente, em 04/02/2014, o recurso voluntário de fls. 422/457, instruída pelo documento fl. 458, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito à intempestividade do processo administrativo, [e de se dizer que a fiscalização confessa no mesmo termo que no ano de 2010 elaborou outros dois processos sobre o mesmo embasamento, neste diapasão, verifica-se que entre a emissão do MPF em agosto/2009 até a intimação do contribuinte em setembro de 2012, se passaram mais de três anos. Assim, a fiscalização extrapolou todos os limites legais e princípios constitucionais, tendo dessa forma precluído o seu direito de autuar a recorrente/

- que é nulo o Auto de Infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a formação do processo administrativo contra o Recorrente, cuja pretensão está eivada de nulidades absolutas, imprestabilizando por completo o procedimento fiscal por inocorrência de qualquer ato ilícito, muito menos a irrogada na peça acusatória;

- que nula é a exação, não há como prosperar a pretensão do autuante, que pela falta de justa causa parra a instauração da ação fiscal, quer, sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal, que direcionado no sentido da exigência, desamparada da indispensável garantia legal; - que, assim, inexistindo justa causa para a lavratura do auto de infração sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento que ora se hostiliza, cuja pretensão esta eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal;

- que, no que diz respeito ao lançamento equivocado nos livros contábeis e Da Impossibilidade de Atendimento às Intimações Fiscais, é de se dizer que como já esclarecido a fiscalização, os lançamentos realizados de forma equivocada se deu por erro no sistema, na época dos fatos por profissional técnico terceirizado, que infelizmente já veio a falecer;

- que, neste sentido, tem-se que em momento algum se verificou a má-fé do contribuinte, até mesmo por ter sido a própria recorrente quem implementou todos os esforços para atender as intimações da fiscalização, porem, foi vítima de furto que culminou na perda de documentos e equipamentos nos quais constavam informações exigidas pela autoridade fiscal;

- que, inexistiu má-fé por parte da Recorrente que, de sua parte, promoveu todas as medidas para registrar a ocorrência, dando, inclusive, amplo conhecimento público dos fatos, mormente;

- que no caso de fortuito e força maior, excludente de obrigação, é de se dizer que uma vez esclarecido que as exigências da fiscalização assumiram contornos de ato impossível face ao furto sofrido pela Recorrente, devidamente comunicado a fiscalização já em curso há mais de um ano, impõe-se, ressaltar a veracidade dos fatos, não só narrados pela Recorrente, mas também devidamente registrados e publicados e jornais de grande circulação, donde não há que se falar em qualquer informação inidônea;

- que não tendo sido os documentos apresentados em decorrência de caso fortuito e/ou força maior, resta evidente que a presente autuação não pode prevalecer, pois se tratar de excludente de responsabilidade;

- que, por tudo o exposto, cumpre denotar que a autoridade fiscal embasa todo o procedimento em meras presunções, fato que o torna totalmente destituído de qualquer sustentabilidade;

- que desta feita, resta cabal a insustentabilidade da autuação, mormente, dos valores pretendidos, posto que presumidos de maneira desvirtuada;

- que, no que diz respeito a abusividade da multa aplicada e o caráter confiscatória, é de se dizer que a legislação tributária é muito rigorosa, ainda mais no procedimento de fiscalização, quando o fisco muitas vezes aplica multas sancionatórias com é - que de rigor a rigorosa diminuição da multa aplicada, tendo em vista que a autuação é integralmente embasada em eras presunções, mormente, a cabal ausência de dolo, fraude ou simulação, elementos imprescindíveis ao eventual agravamento da multa;

- que da imparcialidade deste julgamento, portanto, um julgamento imparcial é direito do contribuinte, ora acusado, dentro dos fatos arguidos tanto pela Recorrida como pela Recorrente, aguardando-se uma motivação dentro do que foi pautado pelas partes;

- que nada mais justo que o julgamento improcedente da presente demanda, como medida de justiça e aplicação de determinação judicial.

Processo nº 10803.720031/2012-31
Acórdão n.º **1402-001.854**

S1-C4T2
Fl. 9

Também interpôs, dia 04/02/2014, o recurso voluntário de fls. 459/487, instruída pela documento fl. 488, o sócio-proprietário, **Francisco Júlio Galvão Lucchesi**, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas no recurso voluntario da empresa, **COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA**.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A discussão no presente processo decorre do trabalho de Auditoria Fiscal realizado na pessoa jurídica indicada, relativo ao ano-calendário de 2007, foram lavrados em 14/09/2012, e cientificados em 17/09/2012, autos de infração: a) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 247/254); b) da Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 270/277); c) da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 262/269) e d) da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 255/261). O crédito tributário total lançado foi de R\$ 29.923.663,90.

A decisão recorrida formou o seu convencimento pela improcedência da peça impugnatória sob o argumento básico de que é correto o arbitramento do lucro com base nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA), que configuram a receita bruta conhecida, quando a pessoa jurídica, no curso da ação fiscal, alega extravio de livros e documentos, sem observar os requisitos do parágrafo primeiro do art. 264 do RIR/99 e que constatado que o contribuinte declarou a menor seus rendimentos, subtraindo sistemática e reiteradamente vultosas receitas em suas DIPJ referentes ao período autuado, resta caracterizado o evidente intuito de fraude, e cabível a multa qualificada de 150%.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminares de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito.

A recorrente, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento de direito de defesa em razão do prazo de duração do procedimento fiscal, ausência de justa causa, bem como descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais. Ou seja, sustenta que os autos de infração lavrados violam o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois a autoridade fiscal autuante teria arbitrado o lucro da empresa sem descrever adequadamente os fatos.

1 – DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

No que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é de se dizer que, como visto no relatório à suplicante argúi a nulidade do auto de infração sob o argumento de que os Mandados de Procedimento Fiscal – MPF foram emitidos fora dos critérios estabelecidos na legislação de regência.

Ora, no que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.002009041825 (cujas cópias ora junto ao processo, às fls. 391/392), há que se considerar que a autoridade que os emitiu – Superintendente-Adjunto, estava autorizada para tanto, conforme expressamente previsto no artigo 19, inciso IV, da Portaria SRF nº 11.371/2007 e no parágrafo 3º do artigo 6º da Portaria RFB nº 3.014/2011, vigentes à época da auditoria. Constatou, ainda, da identificação a autoridade que expediu o MPF, o seu nome, a sua matrícula e respectivo cargo na Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil 8ª Região.

No que se refere ao prazo de duração e validade, consta que o MPF obteve sucessivas prorrogações até 25/01/2013. Elas ocorreram em conformidade com o que determina o art. 12 da Portaria SRF nº 11.371/2007, ratificado pelo art. 12 da Portaria RFB nº 3.014/2011.

Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão da suplicante no sentido de que as informações sucintas e falhas na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF levaria à incompetência do agente fiscal para o ato constitutivo do crédito tributário. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

A emissão do MPF, bem como as alterações nele efetuadas, tais como prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do auditor responsável pela ação fiscal, tributos a serem examinados ou períodos de apuração, são procedidas mediante registro eletrônico, sendo disponibilizada, à contribuinte, tal informação na *Internet*, com a simples utilização de um código de acesso próprio, informado no Termo de Início de Fiscalização (fls. 03/04), em conformidade com os arts. 4º e 9 da mesma Portaria RFB nº 3.014, de 2011.

Neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é posição majoritária o entendimento de que a alguma irregularidade, por ventura, existente no Mandado de Procedimento Fiscal não provoca nulidade do lançamento, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal,

eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

Acórdão nº 108.07458

NULIDADE – INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 202.14949

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

Acórdão nº 107.06797

MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância – na instauração ou amplitude do MPF – poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

Acórdão nº 107.06820

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao

princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da personalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo em resposta às intimações que recebeu argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improficua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e com obediência a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores).

Mesmo que verdadeira fosse a assertiva do recorrente, é de se dizer que eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente.

Os recorrentes argumentam, ainda, que o Auto de Infração e o Termo de Sujeição Passiva são nulos, em face da inexistência de justa causa para a formação do presente processo, restando evidente que os recorrentes não vulneraram os dispositivos legais inseridos no auto de infração.

No caso em tela, não procede tal alegação. A justa causa encontra-se plenamente descrita no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 278/303), através do qual a Autoridade Fiscal descreveu, com detalhes, as infrações cometidas pelo contribuinte. Os lançamentos foram feitos com base na sistemática do lucro arbitrado, em face da não apresentação da escrituração contábil e respectivos documentos por parte da empresa contribuinte. A própria fiscalizada reconheceu que não os apresentou em virtude da ocorrência de furto.

Verifica-se, assim, que a contribuinte teve conhecimento do inteiro teor do processo, sendo-lhe concedido prazo para apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos que entendesse necessários, respeitando-se, assim, o direito ao contraditório e a ampla defesa.

É importante registrar que a contribuinte teve conhecimento do procedimento fiscal contra ela dirigido, pois, ainda durante a fiscalização, foi intimada a prestar esclarecimentos e fazer comprovações, tendo se manifestado e apresentado os documentos que julgou serem pertinentes.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no

sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Além disso, não procede à nulidade do lançamento amparada nos argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infrações às fls. 247/277, bem como o Relatório da Ação Fiscal de fls. 1478/1493, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, cuja ciência foi por AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração lavrado sem que a recorrente comprovasse efetivamente as suas alegações. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das irregularidades apontadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem à perfeita compreensão do procedimento fiscal adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através dos Autos de Infrações lavrados. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pela recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

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.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto, bem como a matéria de prova.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

2 – DO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO

A recorrente alega não ter apresentado outros documentos hábeis à Fiscalização em face de furto sofrido, em 21/03/2011, conforme registro do Boletim de Ocorrência Eletrônico nº 202156/2011, o que vem a caracterizar caso fortuito/de força maior e, portanto, condição excludente da obrigação (art. 393 do Código Civil).

Ressalta-se, que em 12/04/2012, tendo em vista o referido furto, ocorrido durante a ação fiscal, a autoridade fiscal lançadora restituiu a recorrente cópia da documentação já recebida em meio magnético (arquivos da contabilidade, relativos ao ano-calendário de 2007 – Termos de Intimação Fiscal nº 18 – fls. 221/225), a fim de que pudesse reconstituir sua contabilidade e prestar os esclarecimentos e as informações solicitadas.

Importante observar que, não obstante o referido Boletim de Ocorrência registre o furto de vários documentos fiscais – ressalte-se que dele consta a informação de outra pessoa jurídica que não a recorrente, portanto, não merece prosperar sua alegação de que a exigência de apresentação de qualquer outro documento pela fiscalização para comprovar os créditos lançados na contabilidade revelar-se-ia um ato impossível em face do ocorrido.

De acordo com o disposto nas normas legais de regência, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Assim, o RIR/99, em seu Capítulo II – Escrituração do Contribuinte, Seção IV – Conservação de Livros e Comprovantes, dispõe:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem

ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Ocorrendo extravio dos livros ou qualquer outro documento de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fica, nos termos do § 1º do citado artigo, obrigada a publicar o evento em jornal de grande circulação e ainda comunicar ao órgão de registro de comércio, no prazo de 48 horas, e remeter cópia à unidade da Secretaria da Receita Federal.

À luz dos dispositivos legais citados, a contribuinte obriga-se a manter em ordem os livros comerciais e fiscais e a documentação correspondente, e ainda informar à Secretaria da Receita Federal o extravio dos mesmos, portanto, incabível a alegação da recorrente de que não estaria obrigada a dar notícia à Secretária da Receita Federal, da ocorrência do furto dos seus livros e documentos, por falta de amparo legal.

Além disso, deve o contribuinte providenciar a legalização de novos livros ou documentos. Tendo em vista que os documentos da empresa foram furtados em 21/03/2011 (portanto, durante a ação fiscal), a própria Autoridade Lançadora, em 12/04/2012, restituiu ao contribuinte cópia da documentação já recebida em meio magnético: arquivos da contabilidade, relativos ao ano-calendário de 2007.

Resta claro, nos autos, que a contribuinte foi novamente intimada a informar se foram observadas as formalidades previstas no art. 26 da Instrução Normativa DNRC nº 107/08 (art. 264, § 1º do RIR), no tocante à comunicação do furto da documentação contábil e fiscal à Junta Comercial do Estado de São Paulo JUCESP, no prazo de 48 horas da ocorrência do fato (Termo de Intimação Fiscal nº 20, fls. 229 a 231) e demais providências. Não consta dos autos resposta da contribuinte em relação a tal procedimento.

A tributação com base lucro no arbitrado será admitida em lançamento de ofício quando a pessoa jurídica obrigada a tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas na legislação fiscal, de acordo com o previsto na legislação de regência.

Não se pode deixar de perceber que, a despeito da recorrente declarar-se impossibilitada de atender às solicitações da fiscalização, não há sinais de qualquer esforço de sua parte em tentar reconstituir sua escrituração. Pois a própria autoridade fiscal lançadora restituiu à contribuinte cópia da documentação já recebida em meio magnético, a fim de que pudesse reconstituir sua contabilidade e prestar os esclarecimentos e as informações solicitadas. Consta-se que a empresa permaneceu inerte, sem providenciar a comunicação do furto, a confecção e a legalização de nova escrituração contábil.

Portanto, diante dos seguintes fatos: a) das inconsistências verificadas no batimento entre as Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA) x Receita Bruta de vendas; b) da não retificação da DIPJ do ano-calendário de 2007 zerada entregue à Receita Federal (enquanto que a receita bruta extraída do livro Registro de Saídas da empresa totalizou R\$ 111.987.456,23); c) de que, apesar de intimada, a contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento para justificar a divergência apontada; d) de que deixou de apresentar a escrituração contábil do ano de 2007 (Diário e Razão); e) de que a Autoridade Lançadora restituiu cópia da documentação já recebida em meio magnético a fim de permitir a reconstituição da contabilidade e prestação dos esclarecimentos e das informações solicitadas; f) de que o arquivo digital da contabilidade (ano-calendário de 2007) continha diversas inconsistências; e, por fim, g) de que não houve, por parte da contribuinte, a tentativa de reconstituição da escrita, em face do alegado furto as Autoridades Fiscais, corretamente, nos termos do art. 530, inciso I do RIR/99), adotaram a sistemática do lucro arbitrado na apuração do respectivo imposto, utilizando como provas diretas as GIA informadas pela contribuinte à Secretaria do Estado de São Paulo.

O entendimento expresso por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em reiteradas decisões é no sentido de que a ausência da escrituração comercial e fiscal e dos documentos que a respaldam, tem como consequência o arbitramento do lucro.

3 – DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

A recorrente alega que não é cabível a multa de 150%, agravada em 50%, perfazendo o total de 225% em face da ausência de dolo, fraude ou simulação, sendo abusiva com nítido caráter de confisco. No máximo, admite que seja minorada para o percentual de 75%, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Registre-se que, conforme fl. 292, a autoridade fiscal informou que no exame dos livros contábeis da Fiscalizada do ano-calendário 2006 (anterior, portanto, ao período apurado nos presentes autos de infrações), foram constatadas infrações à legislação tributária, tais como: utilização de diversas notas fiscais de entrada inidôneas para reduzir o lucro tributável e gerar créditos indevidos de PIS e Cofins não cumulativos; registro de mais de 100 (cem) notas fiscais de venda na contabilidade/livros fiscais por somente dez por cento do seu valor; falta de registro na contabilidade da aquisição de bem imóvel, dentre outras. E que os processos fiscais formalizados naquela oportunidade foram impugnados pela contribuinte, sendo que algumas das impugnações já foram apreciadas na primeira instância e os créditos tributários foram mantidos integralmente. Assim, é razoável concluir que a não apresentação da escrituração do ano-calendário 2007 teve por objetivo impedir o conhecimento da repetição dos fatos acima expostos.

As apurações procedidas durante a ação fiscal, bem assim o conjunto de elementos acostados aos autos, revelam que o contribuinte omitiu integralmente as receitas no montante de R\$ 111.987.456,23 em sua DIPJ (ano-calendário de 2007, entregue com os valores de receita zerados) de forma sistemática e reiterada (levando-se em conta os fatos descritos referentes a 2006 e o não recolhimento de estimativas em 2007), a demonstrar o seu

evidente intuito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, conforme receitas auferidas pela recorrente mediante condutas de venda sem nota fiscal e com uso de notas fiscais paralelas a autoridade fiscal entendeu haver o evidente intuito de fraude.

Em decorrência desses fatos, foi aplicada a multa qualificada de 150%, de acordo com o art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de expedientes, cujo objetivo único era o não pagamento dos tributos e contribuições e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”. Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 957, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se o ato praticado pela recorrente configurara ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, verbis:

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação 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.

Entendo que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de expedientes inidôneos. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, a exemplo da entrega das DIPJ zeradas e o expediente do extravio dos documentos e livros contábeis.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Decisão, por si só suficiente para uma análise preâmbular da matéria sob exame. Não será necessário à referência de decisão deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na medida em que é

princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas.

Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, a recorrente foi autuada sob a acusação de entrega das DIPJ zeradas, sem constar as receitas auferidas e vendas sem a emissão de documentação fiscal.

Sendo que até o momento a suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva emissão de documentário fiscal idônea para lastrear as vendas realizadas. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação emitida por terceiros e que fossem convincentes para comprovar os fatos ocorridos. Limitou-se na sua defesa a meras alegações, muitas vezes não condizentes com as provas dos autos.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, do art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso, etc.

Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação das receitas e dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

É sabido, que o acervo probante do ato tributário ilícito, no mais das vezes exige, para a sua validade e sustentação, a busca de elementos outros que estão à margem do rotineiro material colocado à disposição do Fisco para o seu conhecimento, análise, convicção e conclusão. Se a par do exposto, adota-se uma prática reiterada de se ocultar a ocorrência do fato gerador, com subtração permanente de receitas nos registros dos livros fiscais e nos entes acessórios, tipificado está o evidente intuído de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

4 – DO AGRAVAMENTO DA MULTA QUALIFICADA

Por outro lado, cabe esclarecer que foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, agravada em 50% (= 225%) pelo não atendimento a intimação, conforme previsto no art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430, 1996. Ou seja, a recorrente foi intimada para que apresentasse os livros fiscais / contábeis, reconstituição de sua escrita contábil e demais documentos.

Resta claro nos autos de que no caso em tela, o que resultou no agravamento da multa de ofício para 225%, está vinculado ao fato de que a contribuinte na teria atendido às intimações realizadas, conforme descrito no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 293), cujo trecho passo a transcrever:

A contribuinte, ao deixar de atender as diversas intimações fiscais, também se sujeita ao agravamento da multa de que trata o art. 44 da Lei n. 9.430/96.

Observa-se que *as diversas intimações fiscais não atendidas* ao que se refere a autoridade fiscal lançadora se concentram na solicitação da escrituração contábil e fiscal da empresa, bem como documentos relacionados ao assunto do extravio de documentação.

Ora, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem se firmado no sentido de que para se realizar o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associado um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável naqueles casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo, conforme se constata nos julgados abaixo transcritos:

Acórdão 9101-00.468, de 16 de agosto de 2012

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO PARCIAL DA DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO E RAZÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões têm consequências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Acórdão nº 1101-000.828, de 07 de novembro de 2012

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO. Não se justifica a aplicação da multa agravada quando o contribuinte apresentou resposta às intimações da fiscalização, conquanto tenha apresentado esclarecimentos insuficientes.

Acórdão nº 2202-002.331, de 19 de junho de 2013

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. ART. 42, LEI N. 9.430/96. LEGITIMIDADE.

É legítimo o lançamento de imposto de renda com base em omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários sem origem comprovada tendo como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, desde que sejam seguidos todos os procedimentos nela presentes.

MULTA QUALIFICADA. DOLO COMPROVADO.

É devida a qualificação de omissão de rendimentos quando comprovada omissão dolosa. Considera-se a omissão como dolosa quando a renda for decorrente de esquemas fraudulentos.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES.

É inaplicável o agravamento de multa quando o não atendimento a intimação da Fiscalização não inviabilizar o lançamento do tributo.

Acórdão nº 106-17.240, de 05 de fevereiro de 2009

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES DA AUTORIDADE AUTUANTE AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO DESCABIMENTO

Deve-se desagrar a multa de ofício, pois a fiscalização já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obsteu a lavratura do auto de infração.

Acórdão nº 1302-001.121, de 12 de junho de 2013

*MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA PARA 112,5%.
APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS.*

*COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS
DEPOSITADOS EM CONTA BANCÁRIA. NÃO
ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO DE FORMA
SATISFATÓRIA. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.*

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do atendimento parcial das intimações.

O não atendimento às intimações, na qual eram solicitados os livros contábeis e fiscais, bem como as justificativas para o extravio de documentos, não obsteu o procedimento fiscal, pois a lei faculta ao fisco a possibilidade de realizar o arbitramento do lucro. Foi isto que aconteceu, ou seja, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar a documentação por ela pretendida e, ante a falta de manifestação da mesma, efetuou o lançamento arbitrando o lucro da empresa, conforme previsto na legislação de regência. O arbitramento é uma medida extrema de apuração da base tributável.

Ora, a falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais autoriza a autoridade fiscal proceder ao arbitramento do lucro.

Como se vê ao se recusar a apresentar seus livros contábeis e fiscais, bem como proceder a regularização de sua escrita a contribuinte atua contra si próprio, não se podendo, nestes casos, ter-se como evidenciada conduta tendente à caracterização da situação que justifique a imposição da multa de agravada.

Assim sendo, inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento às intimações para apresentação de livros contábeis e fiscais, bem como a não regularização da escrita, já que estas omissões tem consequências específicas previstas na legislação de regência que [e o arbitramento do lucro.

Diante do exposto, entendo de que não restou evidenciada a situação de fato que daria ensejo à aplicação da multa de ofício no percentual de 225%, devendo a mesma ser reduzida para o percentual de 150%.

**5 – DO CONFISCO. QUER EM RELAÇÃO AO IMPOSTO. QUER EM
RELAÇÃO ÀS MULTAS APLICADAS. ILEGALIDADE DA
COBRANÇA DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC**

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange a alegação de ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais (confisco, ilegalidade e inconstitucionalidade), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de

suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

[...]

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários.

São atos processuais os que se realizam conforme as regras do

processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

[...]

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal

[...]

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o imposto de renda é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos ou receitas tributáveis auferidas e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Assim sendo, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal.

É entendimento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais é inócua, já que os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “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 (Súmula CARF nº 4).”

6 – DO LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS

Do relato se infere que as exigências da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantida de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência e pela certeza da relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir a irregularidade apurada, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer a dele originada (lançamento decorrente) repousam sobre o mesmo suporte fático.

7 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO COBRIGADO FRANCISCO JULIO GALVAO LUCCHESI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Foi atribuída a Francisco Júlio Galvão Lucchesi, na qualidade de sócio-administrador, responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado. Trata-se de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, nos termos do artigo 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional.

O Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 243/245) relata o seguinte:

2- No curso da ação fiscal, constatou-se que a contribuinte entregou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2008 zerada e foi regularmente intimada a retificá-la, além de apresentar os seus livros contábeis relativos ao ano de 2007, mas ela não fez nem uma coisa nem outra, alegando que os livros teriam sido furtados.

3- A omissão da contribuinte levou as autoridades fiscais a arbitrar o lucro da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda. no ano-calendário de 2007, tendo em vista que, nesses casos, essa é a única forma de apuração do IRPJ (e reflexos) prevista na legislação fiscal.

(...)

7- No tocante à responsabilidade tributária solidária, o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66) dispõe em seu art. 124, inciso I, que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

8- E no art. 135, inciso III, o CTN estabelece que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

9- O sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi, CPF nº 026.175.24809, é o único sócio-administrador da Comercial e Industrial Ltda. e teve interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, além de ter praticado atos com infração de lei, pois tinha pleno conhecimento dos fatos – entrega de declarações zeradas à Receita Federal e do Boletim Eletrônico de Ocorrência com falsidade ideológica, de acordo com o que consta do Relatório de Auditoria Fiscal, letra “F – Responsabilidade Solidária”.

10- Isto posto, o sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi, na condição de sujeito passivo solidário, é responsável pelo crédito tributário constituído em nome da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda.

Alega o recorrente que, no presente caso, a Fiscalização não demonstrou a existência do ilícito e do dolo, condições necessárias para a atribuição da sujeição solidária, não se desincumbindo do ônus da prova.

Inicialmente se torna importante ressaltar que a COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA. foi identificada nos autos de infração lavrados por figurar ela como contribuinte dos tributos lançados. A despeito disso, foi lavrado para o responsável apontado pela autoridade fiscal o documento intitulado “Termo de Sujeição Passiva Solidaria”, nos quais consta a identificação do responsável e da base legal (arts. 124, I, 135, III, do CTN) utilizada para a imputação de responsabilidade. Ademais, nos autos de infração lavrados consta a fundamentação fático-jurídica para a atribuição de responsabilidade tributária, tendo a autoridade fiscal concluído que ele teria interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da omissão de receitas, pois deliberou a forma da tributação e recebeu os frutos financeiros das operações realizadas.

Adita o recorrente que a imputação de responsabilidade em questão está embasada em presunção, inexistindo, ressalvada a declaração por ele prestada, documento capaz de comprovar que o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi praticou algum ato irregular.

O entendimento da autoridade fiscal quanto a esse aspecto da matéria tributária é passível de contestação, da mesma forma que os demais aspectos do lançamento, sendo legítimos para se opor às conclusões da autoridade lançadora os indigitados responsáveis solidários.

Quanto ao mérito da questão, cumpre assinalar, de início, que a sujeição passiva tributária, sendo elemento essencial do lançamento, se subordina ao princípio da legalidade estrita. É dizer, as possibilidades de sujeição passiva se submetem aos limites e às condições definidas em lei.

Pois bem, o Código Tributário Nacional – CTN, no seu artigo 121 assim delimita as possibilidades, em geral, da sujeição passiva tributária principal. Diz, verbis:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A doutrina caminha unida no entendimento que essa relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador corresponde à própria realização do fato gerador. Isso é particularmente claro quanto aos fatos geradores definidos em função de estado da pessoa, isto é, ser proprietário de imóvel, importar mercadoria, obter a disponibilidade de renda, etc. Assim, o sujeito passivo emerge da própria definição do fato gerador. Na peculiar expressão de Paulo de Barros Carvalho, “é no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo.”

A mim me parece claro, portanto, que o artigo 121 do Código Tributário Nacional só deixa margem a duas possibilidades de sujeição passiva tributária, isto é, à possibilidade de se imputar a uma pessoa a obrigação de pagar tributo ou penalidade: ter relação pessoal e direta com o fato gerador, nos termos acima referidos, ou ser expressamente apontadas pela lei.

Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, os artigos 124, I e 135, III. Passo ao exame desses outros dispositivos. Reza o art. 124, verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

Cuida-se no caso, da hipótese referida no inciso I. A questão aqui é definir o alcance da expressão “interesse comum na situação que constitua o fato gerador do imposto”, tema controvertido dada a vagueza da expressão. Paulo de Barros Carvalho a reconhece quando diz que “o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores”, mas exclui a simples participação nos acontecimentos envolvendo o fato gerador como critério definidor do vínculo de solidariedade. Diz Paulo de Barros, “aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade”. É dizer, não basta participar dos fatos envolvendo os acontecimentos caracterizadores do fato gerador. É como no exemplo mencionado por Paulo de Barros Carvalho de uma operação de compra e venda de mercadorias, onde ambos, comprador e vendedor, têm interesse comum na operação, porém não se cogita de responsabilidade solidária entre ambos.

Concordando com essas ponderações, penso que o “interesse comum” referido no inciso I do art. 124 deve ser interpretado em conformidade com o limite estabelecido no inciso I do art. 121. Isto é, se o art. 121 limita as possibilidades de sujeição passiva às pessoas expressamente apontadas pela lei e àquelas que têm relação pessoal e direta com o fato gerador, ao versar sobre a responsabilidade solidária, não pode o mesmo Código Tributário Nacional referir-se a situação que amplia essas possibilidades. É dizer, esse interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Assim, além das pessoas expressamente apontadas pela lei, seriam solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo pessoas que tenham, em comum, relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Luciano Amaro propõe a seguinte solução para a interpretação do art. 124, I coerente com a regra do art. 121, I, a saber:

O interesse comum no fato gerador põe o devedor solidário numa posição também comum. Se em dada situação (a co-propriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos co-proprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro.

Penso que a grande virtude dessa construção é explicitar a vinculação do interesse comum do art. 124, I à condição de sujeito passivo como contribuinte, do 121, I. Isto é, para figurar como obrigado solidário com base no art. 124, I a pessoa teria que estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão, entre os co-obrigados, da parcela de cada um. O exemplo geralmente mencionado pela

doutrina e referido por Luciano Amaro é o da co-propriedade de imóvel. Todos os co-proprietários estariam na situação referida no art. 121, I e, portanto, poderiam ser considerados contribuintes, pelo menos em relação ao seu quinhão.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do Código Tributário Nacional, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc.

No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). A autuação não demonstra que os indigitados obrigados solidários tenham sido os beneficiários da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A acusação, segundo se extrai da descrição dos fatos, é de que concorreram diretamente para o pretense evidente intuito de fraude, ocultando os fatos geradores através de meios fraudulentos, bem com as responsabilidades decorrem do fato de terem praticado diretamente ou tolerado a prática de atos abusivos e ilegais quando em posição de influir para a não ocorrência dos mesmos.

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do Código Tributário Nacional.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial para desagravar a multa de ofício qualificada reduzindo-a ao percentual de 150% e excluir do pólo passivo da obrigação o sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez