



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 10820.001341/2003-53
Recurso nº 159.824 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Exs.: 2001 a 2003
Acórdão nº 108-09.772
Sessão de 14 de novembro de 2008
Recorrente ISMAEL EVANGELISTA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2003

NULIDADE - É válido o lançamento tributário realizado com estrita observância à legislação que lhe é aplicável.

PRECLUSÃO - Não se conhece de matéria recursal não trazida com a impugnação, pena de supressão de instância.

ÔNUS DA PROVA - O auto de infração deve ser declarado insubsistente se lavrado em afronta à legislação que lhe é pertinente mediante provas que desautorizam a exigência nele concretizada. Não demonstradas tais circunstâncias, prevalece a acusação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO - Configurada alguma infração à legislação tributária, impõe-se a aplicação da multa de ofício na sua modalidade fundamental, hipótese em que não se perquire acerca da existência de dolo, fraude ou simulação.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Negado.

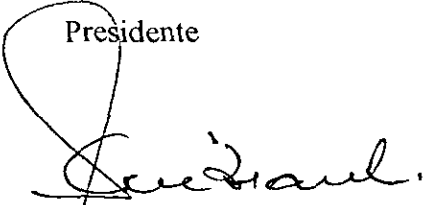
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ISMAEL EVANGELISTA (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 19 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA (Suplente Convocado), EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR (Suplente Convocado) e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado). Ausentes os Conselheiros, momentaneamente, KAREM JUREIDINI DIAS e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e, justificadamente, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA.



Relatório

ISMAEL EVANGELISTA, firma individual inscrita no CNPJ sob o nº 05.635.471/0001-90, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes, visando ver reformada a decisão da Terceira Turma de Julgamentos da DRJ em Ribeirão Preto(SP), que lhe foi desfavorável.

A presente ação fiscal é originária do Processo nº 10820.000918/2003-18, onde se deu a equiparação da pessoa física (Ismael Evangelista – CPF 561.903.958-72) à pessoa jurídica, com inscrição de ofício no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, por exercer a atividade de transporte de carga, a partir de 01/06/2000, data em que o contribuinte pessoa física iniciou a contratação de empregados para a função de motorista.

Sujeita à tributação com base no lucro real, apesar de ter sido intimada, não apresentou escrituração na forma das leis comerciais dos anos-calendário de 2000 a 2002, razão pela qual o lucro restou arbitrado, com a conseqüente lavratura de autos de infração relativos ao IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), concretizando-se a constituição de um crédito tributário no valor de R\$ 12.333,23, incluídos os juros moratórios e a multa de ofício.

Cientificada do lançamento, a interessada, em tempo hábil, apresentou impugnação, inaugurando o contencioso administrativo.

A ação fiscal foi julgada procedente nos termos do Acórdão nº 14-15.497 (fls. 268/285), da Terceira Turma da DRJ em Ribeirão Preto (SP), o qual se apresenta assim ementado:

IRPJ - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EQUIPARAÇÃO – IRPJ - As pessoas físicas que por determinação legal sejam equiparadas a pessoas jurídicas, como empresas individuais, deverão adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas,

LUCRO ARBITRADO - FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL - A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - Descabe a arguição de nulidade do auto de infração quando se verifica que a disposição legal infringida foi capitulada corretamente, que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e, formalmente, está em consonância com a legislação vigente.

LANÇAMENTO REFLEXO – PIS – COFINS – CSLL - O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos demais que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomendam tratamento diverso.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA - CARÁTER CONFISCATÓRIO - A vedação ao confisco pela Constituição Federal

é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO – APLICABILIDADE - A multa aplicada de 75% é decorrente de lançamento de ofício, e seu percentual está previsto em lei.

Cientificada da decisão (fls. 296), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 297/306, dizendo em síntese o seguinte:

Que inicialmente se reporta a todos os termos da impugnação;

Que, sob pena de nulidade, as matérias constantes do auto de infração devem corresponder à realidade material;

Que o procedimento unilateral do fisco não importa em dívida líquida e certa, admitindo antes a audiência do sujeito passivo;

Que, sem a efetiva demonstração da ocorrência do fato gerador não há que se falar em obrigação tributária;

Que, não demonstrada a ilicitude fiscal dos fundos correspondentes aos suprimientos, não há como concluir pela sonegação da renda;

Que, diante da inexistência da exigência fiscal, é descabida a exigência da multa;

Que não ficou demonstrada a existência de fraude, dolo ou simulação para ser penalizada com a aplicação da multa capitulada;

Que deve ser respeitado o direito do contraditório pleno, a ser exercido pelo acusado de acordo com os princípios gerais de direito e de conformidade com a constituição;

Que o exercício da administração tributária é atividade plenamente vinculada e está adstrito aos parâmetros do art. 142, do CTN;

Que a situação da recorrente reside em ter de provar o negativo, o que exige a inversão do ônus da prova, quando é ônus do fisco provar suas alegações;

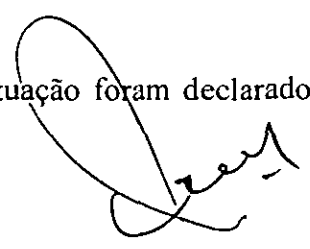
Que a contribuição para o Pis somente poderia ser criada através de Lei Complementar e assiste-lhe o direito de somente recolher tributos ou contribuições criados de acordo com o regramento expresso na Carta Magna;

Que o auto de infração restou lavrado por presunção e arbitramento, em razão da equiparação da recorrente como pessoa jurídica, sem qualquer elemento material concreto, sem qualquer base legal;

Que os rendimentos que serviram de base para a autuação foram declarados e tributados na pessoa física do recorrente.

Pediu a insubsistência do auto de infração.

É o relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O recurso voluntário, a rigor, não ataca pontualmente qualquer das imputações constantes do auto de infração. Antes, teoriza sobre os pressupostos de validade da atuação fiscal e as consequências possíveis em caso de inobservância dos preceitos legais.

Um dos efeitos da interposição do recurso voluntário é a devolução à instância imediatamente superior, de todos os pontos submetidos a julgamento pela primeira instância. Neste caso, a recorrente considera como parte integrante do recurso voluntário todo o conteúdo da impugnação.

Com efeito, cotejando aquela defesa com as razões de decidir, não vejo como lançar qualquer censura ao v. acórdão recorrido, o qual foi vazado nos seguintes termos, naquilo que é substancial:

A contribuinte aduz que o auto de infração seria nulo porque foi efetuado com vários vícios, verificando-se flagrante violação aos princípios da tipicidade e da legalidade, além do que a fiscalização teria se baseado em motivos inidôneos, inexistentes e irreais, padecendo de falta de motivação e de fundamentação, bem como em presunção e informações sabidamente erradas, não buscando a verdade dos fatos ocorridos, nem tampouco fundamentado seu procedimento com documentos comprobatórios a justificar o lançamento efetuado, não podendo subsistir como ato administrativo válido e eficaz, o que caracteriza o cerceamento do seu direito de defesa.

É totalmente improcedente a preliminar levantada, conforme ficará demonstrado.

Inicialmente, cabe ressaltar que o diploma que regula o PAF e suas alterações posteriores explicita o assunto da nulidade nos arts. 59 e 60, quando diz:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

...

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior 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.

Segundo o Decreto 70.235, de 1972, só é nulo, portanto, o auto de infração que for lavrado por autoridade incompetente ou se o for em desacordo com o seu artigo 10 que estabelece os requisitos que deve conter obrigatoriamente o auto de infração, que assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como do processo se infere: (a) o procedimento foi instaurado com base em procedimento regular de ação fiscal (b) a contribuinte foi intimada, do início da ação fiscal, a apresentar esclarecimentos e documentos; (c) as conclusões que levaram à autuação estão expostas num relatório fiscal (d) não há, nos autos, matéria estranha à legislação tributária; (e) a simples lavratura do auto de infração não representa decisão administrativa final, mas apenas a primeira etapa de um largo processo administrativo fiscal no qual o conteúdo da autuação e as razões da contribuinte poderão, independentemente de uma posterior demanda judicial, serem apreciadas pelas instâncias administrativas de julgamento.

Assim, não há atos sem motivação, não há processo sem possibilidades de a contribuinte saber do que se passa e, portanto, de se manifestar sobre o que entender relevante, não há atos ou exigências que não estejam ancorados em lei, não há supressão do devido processo legal, e o auto de infração contém todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do PAF, não havendo qualquer vício que comprometa a validade e a eficácia do lançamento.

Conforme visto acima, o disposto do art. 59, II, do PAF sequer aplica-se à multa, carecendo de suporte legal o argumento da requerente de

que a multa administrativa deveria ser cobrada fora do devido processo e não sendo, tornaria o ato administrativo nulo de pleno direito.

Por oportuno, há que se elucidar, a respeito da confusão da impugnante em alegar que houve nulidade pelo fato dos autos terem sido lavrados na repartição. Não é isto que a norma diz.

Como se verifica no caput do art. 10, acima, o auto de infração deve ser lavrado no local da verificação da falta, o que não significa o estabelecimento do contribuinte ou outro local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada.

Dispondo-se dos elementos suficientes para caracterizar a infração e formalizar o lançamento, o auto de infração pode ser lavrado dentro da própria repartição fiscal, o que não constitui irregularidade e não é motivo para nulidade do lançamento.

O local da verificação da falta não significa local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada e está vinculado ao conceito de circunscrição, para prevenir a jurisdição ou prorrogar a competência.

Esse é o entendimento manifestado pelas instâncias superiores em seus julgados, conforme Acórdãos transcritos a seguir:

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Perfeitamente legal a lavratura do auto de infração na repartição fiscal, vez que a lei prevê seja ele lavrado no local de verificação da falta e não obrigatoriamente no estabelecimento do contribuinte. (Ac. 1º CC 104-10.641/93 – DO 26/08/1996)

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O auto de infração deve ser lavrado no local da apuração da irregularidade, não se configurando, portanto, hipótese de nulidade o fato do mesmo ter sido lançado na repartição fiscal. (...) (Ac. 1º CC 105-7.910/93 – DO 25/10/1996)

Como acrescento ao acima posto, traz-se da Obra IRPJ e OMISSÃO DE RECEITAS de Neicyr de Almeida (Conselheiro do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda) as seguintes considerações no que respeita a força jurisdicionante e competência funcional da autoridade autuante, nos seguintes termos:

A autoridade autuante (Auditor Fiscal da Receita Federal) tem força jurisdicionante e competência funcional em todo o território nacional e, entendida a jurisdição como aplicação da lei, não se restringe à competência a forma ou do aspecto material, do local específico de seu judiciário, mas também deve ser entendida, lato sensu, como aspecto de territorialidade, mercê da sua disposição inata cumulativa.

Segundo De Plácido e Silva, é a faculdade conferida às autoridades administrativas para que conheçam de certos fatos

ou negócios públicos, resolvendo-os, segundo as atribuições ou poderes, que, regularmente, lhe são conferidos. Assim sendo, a jurisdição mostra que a autoridade administrativa, no exercício de suas atividades ou funções, age em nome do poder público, que lhe deu poderes de imperium.

Ademais, local da verificação da falta não quer dizer, necessariamente, o local onde se encontra o estabelecimento do contribuinte.

A lavratura em ambiência da SRF não majora a exigência e nem mesmo impede a manifestação do contraditório e da ampla defesa do contribuinte, principalmente quando plenamente ciente da infração, a partir do que ganha validade e eficácia; portanto não ofende os primados do art.59 e não pode premiar a absurda ilação de nulidade processual em antonímia a tudo que fora assentado.

Cumpre, ainda, observar que a impugnante não se insurge especificamente contra as infrações apontadas na autuação, limitando-se a propugnar pela ocorrência de cerceamento de sua defesa, por ausência de detalhamento dos critérios adotados pelo fisco para apuração do imposto ora exigido.

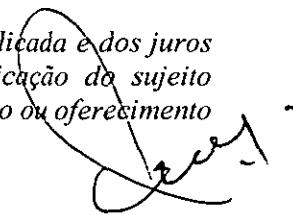
Resta evidente que o auto de infração deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, com a descrição dos fatos apurados pelo fisco e sua correspondente subsunção à norma jurídica tributária veiculada no enquadramento legal. O relato pelo representante do fisco deve ser completo de modo a não restringir o pleno conhecimento, pela autuada, dos fatos que motivaram a ação fiscal, para que esta, tomando ciência do que lhe está sendo exigido, possa se defender adequadamente.

Aliás, o Decreto nº 70.235, 1972, art. 9º, já com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, requer que o auto de infração seja instruído com todos os termos, depoimento, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, cientificando o sujeito passivo desses atos e documentos.

Entendo que referida determinação foi respeitada na elaboração do presente auto de infração, haja vista que a irregularidade ora debatida é originária de informações e documentos advindos da pessoa física Ismael Evangelista, CPF 561.903.958-72, referente à ação fiscal iniciada e formalizada no processo administrativo nº 10820.000918/2003-18.

Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e anexados ao auto de infração, constam os elementos que foram apurados para cálculo do IRPJ, bem como a respectiva norma jurídica aplicável, inclusive dos acréscimos legais. Ou seja, todos os elementos necessários para eventual contestação quanto ao mérito da autuação.

Constam, ainda, os demonstrativos da penalidade aplicada e dos juros de mora, o montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, o termo de intimação para o seu cumprimento ou oferecimento



de impugnação, conforme exigido por lei, e a identificação da autoridade fiscal, incluindo sua matrícula funcional (o que derruba, também, a defesa de que o auto de infração teria sido lavrado sem a indicação e assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado).

Portanto, como se vê, o auto de infração contém as condições necessárias para produzir o efeito que lhe compete, qual seja, formalizar o crédito tributário, individualizando-o e dando-lhe a condição de exigibilidade, conforme determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142.

Os diversos diplomas legais citados como enquadramento da infração apontada prestam-se precisamente a consagrar o princípio da estrita legalidade, permitindo, assim, ao contribuinte, amplo conhecimento do que lhe foi imputado.

Uma vez finalizado o procedimento administrativo de lançamento, foi permitido o contraditório que consiste na faculdade da parte se manifestar sobre os fatos e documentos trazidos ao processo pela outra. A autuada possuía a prerrogativa de rebater as acusações, utilizando-se de todos os meios lícitos de provas que julgasse relevantes para elidir o lançamento.

Dessa forma, não há que se falar que o lançamento foi efetuado com preterição do direito de defesa da contribuinte, mesmo porque esta só se refere à possibilidade de impugnar o lançamento feito, e esta possibilidade foi dada à interessada, cuja contestação está sendo objeto de apreciação.

Nessas circunstâncias esvai-se qualquer argumentação no sentido de questionar a validade do rito processual que foi implementado.

Como se vê, foi observado o cumprimento dos princípios constitucionais, devidamente expostos até então, quais sejam: tipicidade, legalidade, contraditório, ampla defesa, devido processo legal.

Trata-se de analisar o lançamento levado a efeito junto à contribuinte em tela, nos anos-calendário de 2000 a 2002, que resultou no arbitramento do lucro para exigência de IRPJ, com tributação reflexa, nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995, das contribuições a título de CSLL, PIS e Cofins, em que foi apurada omissão de receitas de transporte de carga, caracterizada pela falta de escrituração em livros fiscais obrigatórios.

Inicialmente, cabe examinar o disposto no art.150, §1º, II, do RIR, de 1999, em consonância com o Parecer Normativo – PN do Coordenador Do Sistema De Tributação - CST nº 122, de 01.08.1974:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, §1º, alínea "b");

PN CST 122, de 1974:

EMENTA: Rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de carga ou de passageiros: quando dirigido o veículo exclusivamente pelo seu proprietário, são considerados da pessoa física, considerados como de pessoa jurídica se contratado motorista para conduzir o veículo; e igualmente tributados como de pessoa jurídica se obtidos com a exploração, em conjunto, do veículo.

Indaga-se da correta conceituação, como pessoa física ou jurídica, do proprietário, ou dos co-proprietários, de um ou mais veículos de transporte de passageiros ou de carga, cujo serviço é explorado com a contratação de mão-de-obra assalariada ou sem ela, e da sujeição ao registro no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

2. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 58.400/66, no seu artigo 16, "caput", equipara às pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto de renda, as empresas individuais, incluindo, entre estas, "as pessoas físicas que em nome individual explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens ou serviços..." (§ 1º, letra b).

...

5. É o caso dos "rendimentos individuais do motorista que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em seu próprio veículo", conforme já se pronunciou esta Coordenação através do Parecer Normativo CST nº 236/71, de 11.03.71, em que é evocado ainda o art. 66. do R.I.R.

...

7. O mesmo não ocorre, todavia, se contratado profissional para dirigir o veículo, hipótese em que se descaracteriza a exploração individual da atividade, ficando destarte a empresa equiparada a pessoa jurídica.

8. Da mesma forma os casos de exploração conjunta, haja ou não co-propriedade do veículo, porque passa de individual para social o exercício da atividade econômica. A "sociedade fútil" resultante, com personalidade própria, distinta da de seus componentes, há que ser tributada como pessoa jurídica.

9. Configurada esta, sujeitar-se-á a todos os encargos previstos na legislação de regência, inclusive o de inscrever-se no Cadastro Geral de Contribuintes.

Com efeito, extrai-se a seguinte informação do sítio da Receita Federal na internet:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoafisica/irpf/2001/perguntas/pr218a228.htm>

EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - HIPÓTESES

219 — Quais as hipóteses em que a pessoa física é equiparada a pessoa jurídica?

A pessoa física equipara-se a pessoa jurídica quando:

a) em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiro de bens ou serviços, quer se encontrem, ou não, regularmente inscritas no órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, exceto quanto às profissões de que trata o art. 150, § 2º do RIR/1999;

b) promova a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos.

(RIR/1999, art. 150, incisos II e III)

[ttp://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr78a80.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr78a80.htm)

Quais as obrigações acessórias a que está sujeita a pessoa física equiparada a pessoa jurídica como empresa individual?

As pessoas físicas que por determinação legal sejam equiparadas a pessoas jurídicas, como empresas individuais, deverão adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas, estando especialmente obrigadas a:

inscrever-se no CNPJ, observadas as normas estabelecidas pela SRF (RIR/1999, art. 214, IN SRF nº 200, de 2002, IN SRF nº 251, de 2002, e IN SRF nº 312, de 2003);

manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados, com observância das leis comerciais e fiscais, de acordo com a forma de tributação adotada (lucro real, presumido ou, ainda, o cumprimento das obrigações específicas a que se sujeitam as pessoas jurídicas que optam pela inscrição no Simples, se não houver vedação legal em função da atividade exercida);

manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações relativas às atividades da empresa individual, pelos prazos previstos na legislação;

apresentar Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) e a DCTF, ou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, no caso de optante pelo Simples;

efetuar as retenções e recolhimentos do imposto de renda na fonte (IRRF), com a posterior entrega da DIRF.

Ressalte-se que o fato da pessoa física – equiparada por força da legislação à empresa individual – não se encontrar regularmente inscrita no CNPJ ou no competente órgão do registro civil ou de comércio, será considerado irrelevante para fins de pagamento do imposto de renda pessoa jurídica (PN CST nº 80, de 1971 c/c o PN CST nº 38, de 1975).

Como se observa nos dispositivos acima, se a pessoa física contratar profissional para dirigir o veículo, descaracteriza-se a exploração individual da atividade, ficando a pessoa física que desta forma passe a explorar atividade econômica como uma pessoa jurídica (art. 150, § 1º, II, do RIR, 1999), sujeita a manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados, com observância das leis comerciais e fiscais, de acordo com a forma de tributação adotada.

Assim, não há como atender o argumento da pretendente de que a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica e inscrita no CNPJ fora feito indevidamente, sem base legal e sustentação jurídica, além do que o fato gerador da obrigação tributária não seria típico, devendo ser repelidas as pretensões animadas e iluminadas pela analogia, semelhança e presunções.

Como se verifica, todo o trabalho fiscal encontra-se devidamente explícito e alicerçado em normas tributárias vigentes há muitos anos, e será objeto de maior detalhamento do decorrer do presente voto.

Constata-se que, conforme descrição dos fatos à fl. 4/5, foram apuradas receitas operacionais, advindas do transporte de cana-de-açúcar, percebidas em nome da pessoa física Ismael Evangelista – CPF 561.903.958-72, em ação fiscal no processo administrativo nº 10820.000918/2003-18, fls. 58/178, que, por disposição legal, foi equiparada a pessoa jurídica, tendo em vista a contratação de empregados para a função de motorista, referente aos períodos de apuração 06/2000, 09/2000, 06/2001, 09/2001, 06/2002, 09/2002 e 12/200; ocasionando sua inscrição no CNPJ ex officio.

Ora, intimada (fls. 65/66) e reintimada (fl. 178) (a pessoa física) a inscrever-se espontaneamente no CNPJ, a apresentar escrituração na forma das leis comerciais e fiscais obrigatórios, consoante o disposto no art. 260 do RIR, de 1999, bem como a proceder a entrega das DIPJ dos períodos em que ocorreu a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, alegou (fls. 176/177) que não possuía escrituração comercial e livros fiscais, já que não tinha empresa aberta e que não entendia como equiparação.

Inscrita no CNPJ, de ofício (fls. 179/183), em 21/05/2003, ao receber o termo de início de fiscalização (fl. 185/188) a empresa foi intimada a apresentar escrituração na forma das leis comerciais e fiscais

obrigatórios, consoante o disposto no art. 260 do RIR, de 1999, bem como proceder a entrega das DIPJ dos anos-calendário de 2000 a 2002.

Em resposta, fls. 190/191, a requerente diz que nunca se negou a inscrever-se no CNPJ, ponderou que o fisco não seja só um cobrador de impostos, mas assuma verdadeiramente a função de orientador e colaborador na difusão de compromissos, de Ativos (contribuintes) e Passivos (empresas ligadas aos mesmos), e aduziu que não pode apresentar os livros fiscais e as DIPJ porque não os possui e não era de seu conhecimento a necessidade de escrituração.

Por consequência, haja vista que após a inscrição ex officio no CNPJ a empresa ficou obrigada à tributação com base no lucro real, foi intimada e não apresentou os livros e documentos sujeitos às leis comerciais e fiscais, correto o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, I do RIR, de 1999, materializado no presente lançamento.

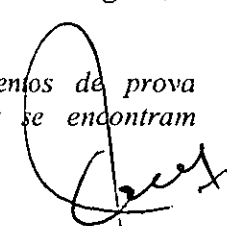
Destarte, evidentemente demonstrado que a impugnante tinha pleno conhecimento dos fatos e das razões do que lhe eram imputados e que culminaram na lavratura do presente auto de infração, cai por terra a defesa de que o auto de infração contém acusações lacônicas, não traz a descrição clara nem a narração detalhada dos fatos fiscais sem carrear provas documentais, concretas e materiais, quanto às infrações impostas, não menciona a causa que lhe deu origem, não representa a realidade dos fatos, tampouco não são verdadeiros os levantamentos apresentados, inclusive o autuante não procedeu nenhum exame e a necessária e indispensável perícia contábil nos livros e documentos da autuada, bem como nenhum pedido de esclarecimento foi solicitado, e nenhuma prova a ela foi permitida e, ainda, que não ficaram demonstrados e nem esclarecidos quais espécies de rendimentos recebidos de pessoa jurídica foram omitidos, dificultando a requerente de apresentar sua defesa.

Ao trazer à peça impugnatória como jurisprudência a Apelação Cível nº 37.047-CE, a requerente explicita o ato fiscal: o Arbitramento incabível se, apesar de certa irregularidade, a escrituração contábil oferece os resultados reais obtidos pelo contribuinte na sua atividade. Como bem se vê, e é claro na presente ementa, havendo irregularidades na escrituração, há que proceder acertos, mas sequer existindo escrituração, como dito e confirmado pela própria impugnante, não resta alternativa ao Fisco que não o arbitramento dos lucros, como dispõe o art. 530, I do RIR, de 1999.

Argüi a impugnante que o auto de infração teve seus valores arbitrados em total desrespeito ao art. 148 do CTN.

Segundo o disposto no art. 148 do CTN, a autoridade lançadora arbitrará o valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, o que não ocorreu.

Além do que, como podemos observar, os elementos de prova acostados aos autos às fls. 77/175, cujos valores se encontram



devidamente inseridos nos autos de infração e reflexos, não foram, em momento algum, sequer contestados.

Defendeu a requerente que o art. 396 do RIR, de 1980, determina que, ocorrendo a omissão de receitas, deverá ser considerado como lucro líquido o correspondente a 50% dos valores omitidos que ficará sujeito ao pagamento do imposto à alíquota de 30%, acrescido das penalidades cabíveis.

Referido artigo trata da base de cálculo do lucro presumido, cujo dispositivo foi revogado pelo art. 36 da Lei nº 9.249, de 1995. No entanto, há que ser repudiado, de pronto, tendo em vista a falta total de escrituração, como afirmado pela defendente, o que resultaria, também, no arbitramento dos lucros.

Quanto ao argumento de que foi aplicado no lançamento de ofício o art. 926 do Decreto 3.000, de 1999, que pelos princípios da irretroatividade e da intocabilidade do direito não poderia ter sido atribuído, tendo em vista que a exigência se refere aos anos de 1998, 1999 e 2000, vale ponderar que, inicialmente, engana-se a peticionária, posto que o defeso lançamento refere-se aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, cabendo perfeitamente a aplicabilidade deste artigo.

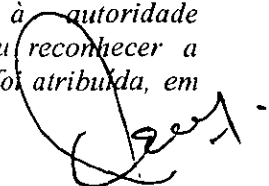
Além disso, o art. 926 do RIR, de 1999, mesmo que retroativamente, deve ser aplicado, até porque é uma segurança à impugnante, posto que impõe ao fiscal autuante normas disciplinadoras contidas no PAF, in verbis:

Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Por fim, cabe rebater a alteração de que, sem provas de aquisições, o fisco autua por correção monetária.

Ora, o ato fiscal foi alicerçado em documentos hábeis, probantes, anexados aos autos, cujos elementos ficaram à disposição da empresa. Por várias vezes, a autuada foi intimada a manifestar-se a respeito dos mesmos. Dos valores tributáveis apuraram-se os impostos e as contribuições, devidamente acrescidos de multa e juros de mora e constam de demonstrativos, fazendo-se claros e precisos. Não há como admitir a autuação por correção monetária que em momento algum foi incorporada em quaisquer valores, seja na ação fiscal ou na lavratura do auto de infração.

Alegou a contribuinte que a multa aplicada seria confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional. Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em



caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal 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.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Com relação à aplicação da multa administrativa, que segundo o entendimento da requerente, deveria ser cobrada fora do devido processo, a parte, bem como a imposição da multa não condiz com a realidade, pois inexistente evidente intuito de fraude, cabe ressaltar que a multa aplicada de 75% é decorrente de lançamento de ofício, e seu percentual está previsto na Lei nº 9.430, de 1996, artigo 44, I (com redação dada pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006), abaixo transcrito.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Como se observa, referida multa de ofício é calculada sobre o valor do tributo devido, e não se aplica aos casos em que se apura fraude ou

dolo, mas sim quando ocorre falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata.

Essa multa apresenta caráter punitivo, que visa a apenar o sujeito passivo pela falta de recolhimento do tributo devido. Verificam-se nos casos em que a autoridade tributária, apurando infração à legislação, constitui o respectivo crédito sem ter o sujeito passivo anteriormente confessado a obrigação e recolhido corretamente o tributo devido.

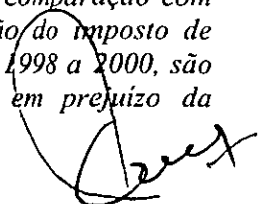
No que tange às argumentações de que “não pode o fisco retirar ou apreender documentos sem lavrar o competente termo, sob pena de ficar materializado e caracterizado abuso de poder, com a ocorrência e a consumação do débito de abuso de autoridade” e “o auto de infração foi lavrado baseado em presunção, em meras e infundadas elucubrações e não em fatos provados, pois não existe prova de recebimento daquelas rendas, que originou a exigência fiscal, sua disponibilidade e seu aproveitamento pela contribuinte”, tratam-se de digressões inconsistentes, que veiculam opiniões pessoais manifestamente divorciadas da realidade fática. Constituem presunções processualmente irrelevantes, ineficazes para substituir as provas que não se fizeram presentes nos autos.

Deixo de analisar as alegações elencadas abaixo que, embora trazidas à baila na peça impugnatória, não foram objeto do presente lançamento e, portanto, alheias aos autos:

O procedimento fiscal atenta contra a mensagem inserta no art. 5º, LV, da Constituição Federal – CF, de 1988, que assegura o contraditório pleno e amplo e afronta diretamente o art.150, IV, da CF e ofende o art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN, enveredando por caminho ineficaz e inválido da exigência de tributo, sobre um quantum irreal, que não traduz receitas auferidas, muito menos omissão de vendas, pela ausência de provas materiais concretas;

Algumas infrações que estariam descritas no auto de infração, quais sejam: 001 - Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas – Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos e Pessoa Jurídicas; 002 – Acréscimo Patrimonial a Descoberto e 003 – Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Foram prestados serviços de transportes em veículo de sua propriedade, com despesas incorridas por sua conta e risco, devendo ser deduzido até 60% do rendimento tributável, independente de comprovação ou escrituração; o auto de infração não norteou a operação ou bem que deu ensejo aos acréscimos patrimoniais a descoberto; não ficou demonstrada qual a venda que produziu o ganho de capital; os valores demonstrados no quadro do auto de infração referente à omissão de rendimentos pessoa jurídica, como fato gerador do período de 30/06/1998 a 30/11/1999, fazendo-se comparação com os valores tributados no demonstrativo de apuração do imposto de renda pessoa física, referente aos períodos bases de 1998 a 2000, são totalmente divergentes, estando sempre maiores, em prejuízo da recorrente;



O próprio RIR estabeleceu a distinção entre sinais exteriores de riqueza e o efetivo acréscimo patrimonial. A presunção existe, mas favorece ao contribuinte, que somente poderá ter seus esclarecimentos impugnados ou recusados pelos lançadores com base em elementos seguros de prova e não em presunção;

O fisco não pode considerar como omissão de receita as vendas não provadas, aquelas que derivam de mera presunção e, por consequência, os lucros havidos, carecendo de verificação a efetiva existência dos efeitos dessa apropriação de renda, bem como de que a autuada tenha fruído o ganho imputado, não sendo, ainda, considerados os gastos essenciais na atividade;

O imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN, firmou que sua gênese é sempre a disponibilidade jurídica ou econômica, ou ambas, nunca os meios que advirão para que tais disponibilidades possam surgir;

O arbitramento de apurações de valores não configuram sinal exterior de riqueza, nem evidência de renda auferida ou consumida.

Por tudo que foi exposto até o momento, também é descabida a argumentação de que a exigência fiscal baseada em auto de infração de IRPJ, para o qual não existem provas materiais para dar validade àqueles valores, incorre fato gerador, inexistente legalidade nas infrações mencionadas e nas multas baseadas valores apurados em fatos sem documentação hábil e idônea e alicerçada em fatos presumidos, que não foram sequer auferidos pela empresa e não representa a realidade concreta dos fatos ocorridos, não pode gerar reflexos, para dar lugar a outras exigências.

Por fim, há que se ressaltar que o decidido para o lançamento de IRPJ se estende às contribuições de CSLL, PIS e Cofins, que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso, pela íntima relação de causa e efeito.

Como se pode observar, da decisão recorrida consta uma análise minuciosa acerca das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72, assim como a análise de todo o *iter* percorrido pelo auditor fiscal, não identificando qualquer mácula no seu proceder.

Também analisou o comportamento do contribuinte sob fiscalização e a atividade fiscalizada, examinando todas as hipóteses possíveis, concluindo pela perfeita adequação dos fatos apurados com a legislação autorizadora da exigência fiscal.

Sem a indicação precisa sobre qualquer ofensa aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal, não há como acolher as razões recursais para declarar nulo o auto de infração.

A consideração das atividades do sujeito passivo (pessoa física) como sendo inerentes à pessoa jurídica, culminando com a sua equiparação como tal, foi tratada em procedimento próprio, pelo que, já não cabem maiores discussões nestes autos.

Confirmada a existência do fato gerador e que o mesmo não foi levado ao conhecimento da administração tributária, restou configurada a infração fiscal, e neste caso, a imposição da multa de ofício decorre da lei, como bem acentuado na decisão recorrida.

Por fim, a alegação de que a renda que serviu como base tributável da exigência aqui discutida também serviu de base para tributação na pessoa física veio à lume apenas no recurso e mesmo assim desacompanhada de qualquer elemento probatório, se constituindo, portanto, em matéria estranha à lide.

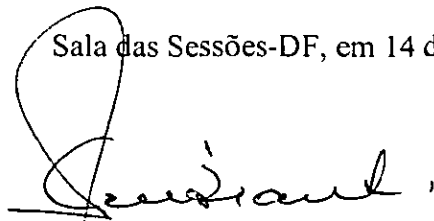
Assim também ocorre com as alegações em torno das exigências do Pis e das demais contribuições, por eventual vício de inconstitucionalidade.

O duplo grau de jurisdição existe para que as matérias submetidas à primeira instância possam ser revistas na instância superior. Esta atividade revisora, contudo, não detém competência para o exame de matéria não submetida à inferior instância.

Por isto, opera-se a preclusão em relação aos referidos itens.

DIANTE DO EXPOSTO, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas e no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões-DF, em 14 de novembro de 2008.



IRINEU BIANCHI