



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006722/2004-91
Recurso nº : 146.828
Matéria : IRPJ – EX. 2000 a 2004
Interessada : FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA
Recorrente : 1ª Turma da DRJ em Campinas - SP
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº : 101-95.474

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – AC. 1999 e 2003

PRELIMINAR – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – VERIFICAÇÕES PRELIMINARES – não há que se falar em nulidade do lançamento pela extrapolação aos limites contidos no MPF, tendo em vista que a autuação se deu dentro dos limites das verificações obrigatórias constantes daquele Mandado.

PRELIMINAR – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – COMPETÊNCIA DO AFRF – a competência para constituição do crédito tributário é do Auditor Fiscal da Receita Federal, não podendo ser restringida por ato administrativo de menor hierarquia que a lei que lhe atribuiu tal competência.

PRELIMINAR DE NULIDADE – AUTORIZAÇÃO PARA ARBITRAMENTO – AUSÊNCIA – a autorização para o arbitramento do lucro é meio de controle administrativo, não sendo sua ausência causa de nulidade do lançamento.

LUCRO PRESUMIDO – DESCONSIDERAÇÃO DE OPÇÃO – não poderá pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido a pessoa jurídica que no ano-calendário anterior auferir receita bruta superior a R\$ 24.000.000,00

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – CABIMENTO – É cabível o arbitramento do lucro de pessoa jurídica declarante pelo lucro real, na hipótese de não apresentação da escrituração contábil-fiscal e da documentação em que esta se lastreie, quando regularmente intimado a tanto não o faça.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS - PERCENTUAL APLICADO – as distribuidoras de combustíveis não promovem venda para consumo, pelo quê a elas se aplica o percentual geral de 8% sobre as receitas de venda de mercadorias, acrescido de 20% em função do arbitramento.

[Assinatura]

[Assinatura]

MULTA AGRAVADA – FALTA DE RESPOSTA A INTIMAÇÕES – ARBITRAMENTO – CONCOMITÂNCIA - a falta de apresentação de resposta pelo contribuinte às intimações e re-intimações fiscais, com a ausência de apresentação dos documentos solicitados, é causa de arbitramento do lucro, motivo pelo qual não pode dar causa, também, ao agravamento da multa de ofício.

JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC – A utilização da taxa SELIC como juros pelo atraso no recolhimento dos tributos e contribuições federais é expressamente prevista em lei.

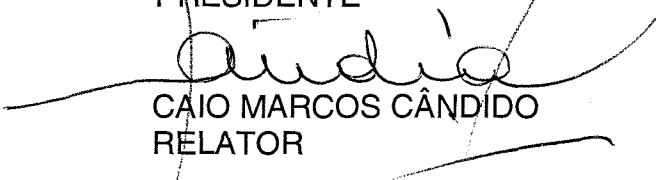
INCONSTITUCIONALIDADE – ILEGALIDADE - não cabe aos Conselhos de Contribuintes, órgão da administração tributária a análise quanto à legalidade e à inconstitucionalidade de regra legal regularmente inserida no ordenamento jurídico pátrio, sendo esta competência exclusiva do Poder Judiciário.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni, Sebastião Rodrigues Cabral e Mário Junqueira Franco Júnior que acolheram a preliminar de nulidade dos lançamentos relativos aos anos de 1999, 2000, 2001 e 2003, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ e VALIMIR SANDRI. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.

Recurso : 146.828
Recorrente : FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA.

R E L A T Ó R I O

FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão da lavra da DRJ em Campinas - SP nº 8.961, de 15 de março de 2005, que julgou improcedente o lançamento consubstanciado no auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 53/72), relativo aos anos-calendário de 1999 a 2003.

Descreve os autos que:

1. a fiscalizada entregou as declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2003 com apuração do IRPJ pelo lucro real trimestral. Quanto ao ano-calendário de 2002 originalmente entregou declaração de rendimentos com base no lucro presumido, tendo apresentado declaração retificadora para o lucro real no curso da ação fiscal.
2. a ação fiscal teve motivação inicial na existência de incompatibilidade entre a movimentação financeira da autuada e os valores declarados de receita bruta.
3. em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a fiscalizada apresentou entre outros documentos, livro Diário relativo ao ano-calendário de 2002 em desacordo com o prescrito no artigo 258 do RIR/1999¹, pelo que a escrituração apresentada foi desconsiderada como válida.
4. não foram apresentados livros Razão e Diário (exceto os de 2002 que foram desconsiderados) relativos aos anos-calendário fiscalizados, nem quaisquer outros esclarecimentos solicitados no Termo de Início.
5. a opção inicial da contribuinte pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido para o ano-calendário de 2002, retificada para apuração pelo lucro real, já no curso da ação fiscal, teve por base a impossibilidade de apuração pelo lucro presumido, tendo em vista que no ano-calendário anterior a

¹ RIR/1999 – Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

contribuinte teve receita bruta superior ao limite legal previsto como obrigatório para a apuração pelo lucro real.

6. a fiscalizada, à exceção da resposta apresentada ao Termo de Início de Fiscalização, deixou de apresentar resposta a todas as outras intimações a ele direcionada no curso da ação fiscal, o que ensejou o agravamento da multa de ofício na forma do parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.
7. que transcorreram sete meses desde o início da fiscalização e não foram apresentados quaisquer livros contábeis ou fiscais relativos à escrituração da fiscalizada no período de 1999 a 2004, em função do que o IRPJ foi apurado com base no lucro arbitrado, na forma do inciso III do artigo 47 da lei nº 8.981/1995.
8. a base do arbitramento foi a receita bruta conhecida e informada pela fiscalizada nas DIPJ do período e o percentual determinado pelo artigo 15 (8% - venda de mercadorias) e inciso III do parágrafo 1º (32% prestação de serviços em geral) da lei nº 9.249/1995, acrescidos de 20% (pelo arbitramento).
9. que a fiscalizada deixou de recolher os tributos relativos ao período autuado.
10. que foi promovido o arrolamento de bens e direitos de ofício pela autoridade fiscal para cumprir a determinação expressa no artigo 64 da lei nº 9.532/1997 (fls. 76).
11. o lançamento se deu por ter sido constatado durante as verificações preliminares obrigatórias que "a fiscalizada auferiu receitas nos montantes e períodos de apuração (...) conforme declarados nas DIPJ, tendo deixado de efetuar o procedimento regular da exação incidente sobre a mesma ou de efetuar sua informação nas DCTF".

Tempestivamente a autuada insurgiu-se contra as exigências fiscais, tendo apresentado impugnação em 29 de dezembro de 2004 (fls. 84/139), na qual apresenta os seguintes argumentos em síntese preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

"3.1. Ao contrário do que sustenta a fiscalização, haveria ofertado, no curso do procedimento, quantidade expressiva de documentos e que tais estariam, inclusive, à disposição desta DRJ, certo que a sua

juntada não foi providenciada para evitar a formação de “excessivos volumes” (fl. 91).

3.2. O prazo concedido pela fiscalização para a satisfação do tanto quanto requerido teria sido exíguo. Neste passo, se a fiscalização apontou que a impugnante não poderia ter apurado o seu resultado segundo a sistemática do lucro presumido, mas senão segundo a do lucro real e, como de fato ocorreu, a impugnante, para o ano-calendário de 2002, veio a apresentar DIPJ/2003 retificadora, contemplando a sistemática do lucro real, mas, como se dizia, se assim foi, justamente porque “o regime de tributação por lucro presumido não exige toda a escrituração contábil e fiscal que se exige de uma empresa tributada pelo lucro real” (fl. 94), então, com mais razão ainda deveria ter sido concedido prazo mais estendido para a apresentação dos elementos solicitados.

3.3. A fiscalização deveria envidar esforços para apurar o lucro real da impugnante, forte no princípio da verdade material, certo que “irregularidade na encadernação e autenticação / registro” (fl. 96) não seria suficiente impeditivo para tal desiderato.

3.4. Para a autuação via arbitramento “é imperioso que o Agente Fiscal esteja autorizado pela chefia, o que não se verificou no presente processo.” (fl. 97; destaques do original).

3.5. Discorre sobre as sistemáticas de apuração do lucro e conclui, no caso do arbitramento, ser uma medida extrema para a qual a prova do seu cabimento é, toda ela, do Fisco, tarefa sobre a qual este último não se desincumbiu a contento.

3.6. O valor consignado na autuação (tributo, multa e juros) seria “estratosférico”, com o que, se julgada procedente, comprometeria “a solvabilidade da ora Impugnante” (fl. 127). Na mesma linha, seria confiscatória a multa estabelecida no patamar de 112,5%, que, mesmo que mantida, deveria ser reduzida em consideração a aspectos subjetivos do caso. Princípios caros à Administração Pública seriam servientes a afastar distorções que tais.

3.7. A impugnante atua numa etapa do ciclo de produção, circulação e consumo de combustíveis (atacadista, no caso), em relação ao qual, globalmente, foi atribuído pela lei o percentual de 1,92% ($1,6\% \times 1,2$) para efeito de determinação do lucro arbitrado, e não o de 9,6% ($8\% \times 1,2$), usado na autuação.”

A autoridade julgadora de primeira instância, então, emite o acórdão nº 3.280/2003 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

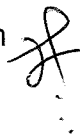
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: LUCRO ARBITRADO E CABIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. Em primeiro lançamento, a fraude (*dolus malus*) é *discrímen* para a fixação da multa de ofício em 75% (quando não é presente) ou em 150% (quando é presente). Num passo seguinte, a recalcitrância do contribuinte em prestar informações à fiscalização é *discrímen* para a majoração, em

50%, das multas anteriores (112,5% e 225%, respectivamente). Estes dois *discrímens* operam independentemente um do outro. A multa de 75% segue critério objetivo de aplicação (CTN, art. 136, primeira parte). A multa de 150%, porque supõe a fraude (*dolus malus*), imprescinde de uma apreciação subjetiva da conduta do contribuinte (CTN, art. 136, segunda parte). Superado o estágio inicial em que se fixa a multa em 75% (sem fraude) ou 150% (com fraude), segue-se na análise da presença ou não do *discrímen* consistente na recalcitrância do contribuinte, *discrímen* este que se aprecia, sempre, objetivamente. Passados 7 (sete) meses, ante o silêncio mais absoluto do contribuinte em prestar quaisquer informações servíveis para a condução da auditoria fiscal, é inarredável a caracterização da renitência a justificar, no caso, o salto da multa de 75% para 112,5%, bem como o arbitramento em função da natureza dos documentos negados. BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE PARA AS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS. Na sistemática do lucro arbitrado, para efeito de cálculo da base imponible do IRPJ, e ainda se considerando a atividade de distribuição de combustíveis para comerciantes varejistas, aplica-se o percentual geral de 8% sobre a receita bruta auferida, agravado em 20%. O percentual de 1,6% aplica-se para as atividades de revenda de combustíveis para consumo (Lei nº 9.249/95, art. 15). PROVA. MOMENTO. É na impugnação o momento adequado para que o contribuinte deduza fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito material subjetivo da Fazenda Pública consubstanciado em auto de infração, pena de preclusão. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência em vigor (isto é, com força vinculante), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos (validade da norma jurídica).

Lançamento Procedente”

A referida decisão (fls. 153/163), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. que não cabe a inconformidade trazida à baila pela impugnante quanto ao alegado escasso prazo para promover a apresentação dos livros e documentos fiscais, tendo em vista que sete meses transcorreram entre a apresentação do Termo de Início de Fiscalização e o encerramento da fiscalização, tempo suficiente para inclusive “refazer” a escrituração, e que, naquele período, foram apresentadas à fiscalizada diversas intimações. 
2. que não há arbitramento condicionado. Após a autuação com arbitramento do lucro, não pode a fiscalizada sugerir “que tem em seu poder Livro e documento requeridos pela fiscalização e que, se aprovesse ao deslinde do Julgamento, para o efeito de prestigiar o Princípio da Verdade Material, estariam à disposição para diligência a ser promovida por esta Delegacia”. 

3. que precluiu o direito da impugnante apresentar livros e documentos, porventura existentes e em seu poder, por não terem feito nem em sede de fiscalização nem na impugnação.
4. Conclui quanto a este ponto que “este julgamento não dará curso a qualquer diligência tendente a trazer aos autos livros e documentos, até então e por sete meses, negados à fiscalização, mesmo porque este é um ônus do contribuinte”.
5. que os valores do auto de infração foram calculados dentro “dos comandos legais apontados no enquadramento legal” para o caso em questão.
6. que o agravamento da multa de ofício se deu em função do não atendimento às intimações fiscais de que teve ciência a fiscalizada no curso da ação fiscal, na forma do parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.43/1996, resultando no percentual de 112,5% (1,5 x 75%).
7. quanto ao percentual de apuração do lucro arbitrado, alega a impugnante que deveria ser de 1,92% (1,6% x 1,2), tendo em vista tratar de revenda de combustíveis para consumo. Mas este não é o caso da impugnante, que tem como objeto descrito em seu contrato social “a atividade de distribuição” de combustíveis, operando no ramo de distribuição de combustíveis para os comerciantes varejistas, estes sim sujeitos àquele percentual previsto no inciso I do parágrafo 1º do artigo 15 da lei 9.249/1995.
8. que a própria contribuinte reconhece na DIPJ do ano-calendário de 2002 a pertinência do percentual de 8% para efeito da determinação da base de cálculo.

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância pela procedência do lançamento, não lhe alterando o mérito.

Em 12 de maio de 2005, irressignada com a decisão de que teve ciência em 12 de abril de 2005, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 251/300, em que reitera os argumentos expendidos na peça impugnatória e argumenta, complementarmente, o seguinte, em síntese:

Em preliminar,

1. que é nula a autuação tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal estabelecia expressamente que a fiscalização deveria recair sobre o IRPJ do exercício (*sic*) de 2002² e não aos períodos autuados (anos-calendário de 1999 a 2003). Que não se venha argumentar que a inclusão dos outros anos-calendário se deu em função das “verificações obrigatórias”, pois tais inclusões devem ser realizadas por meio de MPF – Complementar (artigo 10 da Portaria nº 3.007/2001), sendo nulo o auto de infração por ter sido emitido por pessoa incompetente, na forma do art. 59, I do Decreto nº 70.235/1972.
2. que é nula a autuação por não haver nos autos autorização de autoridade superior para que o AFRF procedesse ao arbitramento do lucro.
3. nulidade por cerceamento do direito de defesa, por não terem sido analisada a escrituração contábil/fiscal, por “não estar devidamente encadernada/autenticada”, porquanto aquela lhe permitia a identificar a base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro real e pelo indeferimento, pela autoridade julgadora de primeiro grau, do pedido de perícia, visando a análise da documentação colocada à disposição na impugnação.

No mérito,

1. quanto ao arbitramento do lucro nos anos-calendário de 1999 a 2003:
 - a. que a aplicação de percentuais de 9,6% sobre a receita de revenda de mercadorias e de 38,4% sobre a prestação de serviços, revela-se flagrantemente arbitrário, por demonstrar o real intuito da fiscalização em “destruir a pessoa jurídica recorrente”.
 - b. Que teve dificuldade em apresentar a documentação solicitada pela fiscalização e a oportunidade de refazer sua escrita e determinar o lucro real, “mas tudo lhe foi negado”, inclusive pela Turma Julgadora.



² Na verdade o MPF de fls. 01 se refere ao ano-calendário de 2002.

- c. Que deveria ter sido adotado critério mais favorável ao contribuinte na forma preconizada pelo artigo 112 do CTN e a prevista na escolha da modalidade do arbitramento (parágrafo 6º do artigo 6º da lei nº 8.021/1990).
 - d. Que ao escolher o fato mais gravoso a autoridade julgadora “acabou por:
 - a) não demonstrar a existência do fato tributável; b) não computar os impostos pagos; c) não considerar o custo; d) desrespeitar os princípios da capacidade contributiva e da legalidade”.
 - e. Que restaram descumpridas as normas do artigo 532 do RIR/1999 que estabelece os percentuais a serem observados na determinação da base de cálculo, quando conhecida a receita bruta, nos casos de arbitramento do lucro, posto que tal artigo remete aos percentuais fixados no artigo 519 e seus parágrafos e o percentual adotado pela fiscalização encontra-se no artigo 518, ambos do RIR/1999, pelo quê deveria ser aplicado o percentual de 1,92%, posto que suas vendas são, indiretamente, para consumo.
2. aponta a existência de duplicidade de lançamento entre o ora recorrido e os valores informados nas DIPJ dos períodos fiscalizados, o que deve implicar em exclusão de um dos dois lançamentos.
3. que a multa de ofício imposta é “desarrazoada, desproporcional e confiscatória”, pelo quê não poderia a lei que as estabeleceu “afrontar os princípios maiores do ordenamento jurídico, notadamente o princípio da razoabilidade, o qual se relaciona com o da moralidade, à segurança jurídica, à ordem e, em última análise, à justiça”.
4. entende inaplicáveis os juros de mora com base na taxa SELIC por ter natureza de taxa remuneratória, não ter o devido respaldo legal, além de aquela ferir o parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal que determina o limite máximo de 12% de juros ao ano.

Processo nº : 10830.006722/2004-91
Acórdão nº : 101-95.474

Conclui pugnado pela reforma da decisão recorrida e lhe seja facultada a produção de provas até a data de inclusão do presente processo em pauta de julgamento.



Presente arrolamento de ofício de bens e direitos, conforme se vê às fls. 75.

É o relatório, passo ao voto.



V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento ex-officio de bens o que substitui o previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Antes de adentrarmos ao mérito discutido nos presentes autos, tratemos das preliminares suscitadas pela recorrente, que segundo seu entendimento, são suficientes para a determinação da nulidade dos autos de infração e da decisão vergastada.

O MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NÃO AUTORIZAVA A FISCALIZAÇÃO PARA TODOS OS ANOS-CALENDÁRIO FISCALIZADOS:

Alega a recorrente que é nula a autuação tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal estabelecia expressamente que a fiscalização deveria recair sobre o IRPJ do exercício de 2002 e não aos períodos autuados (anos-calendário de 1999 a 2003).

Inicialmente cabe afirmar que incorre em equívoco a recorrente ao afirmar que o MPF de fls. 01 trata do exercício de 2002, na verdade trata-se do ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

Afirma ainda a recorrente que não se venha argumentar que a inclusão dos outros anos-calendário se deu em função das “verificações obrigatórias”, pois tais inclusões devem ser realizadas por meio de MPF – Complementar (artigo 10 da Portaria nº 3.007/2001), sendo nulo o auto de infração por ter sido emitido por pessoa incompetente, na forma do art. 59, I do Decreto nº 70.235/1972.

Reproduzo voto condutor do acórdão 101 – 94.519, da sessão de março de 2004, em que o Conselheiro Relator Valmir Sandri, tratou do assunto relativo à natureza e necessidade de MPF e a competência do Auditores Fiscais da Receita Federal:

Entretanto, ao que pese os argumentos despendidos pela Recorrente em relação ao suposto vício de forma ocorrido quando da emissão dos Mandados de Procedimentos Fiscais Complementares, tenho para mim, que eventuais omissões ou incorreções no referido documento não dão causa a nulidade prevista no inciso I, artigo 59, do Decreto n. 70.235/72 (atos e termos lavrados por pessoa incompetente).

Isto porque, eventuais incorreções e/ou omissões no Mandado de Procedimento Fiscal, não são causa para invalidar ato praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal, cuja competência é derivada diretamente da lei, cabendo a ele, independentemente de observância de normas administrativas, cumprir as determinações contidas no art. 142 do CTN, ou seja, sempre que apurar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, deverá determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária e, sendo a hipótese, impor a respectiva penalidade caso se verifique a ocorrência de infração à lei, sob pena de responsabilidade funcional, haja vista ser ato vinculado e obrigatório.

O fato é que o MPF (C) consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Secretaria da Receita Federal, servindo, por um lado, como instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais em relação a tributos administradas pela Secretaria da Receita Federal, e por outro lado, como requisito de validade da realização de procedimento fiscal, na medida em que confere ao sujeito passivo da obrigação tributária um instrumento hábil para certificar-se da regularidade da ação fiscalizadora.

Não fossem os argumentos acima que pó si só afastam de plano as nulidades argüidas, o fato é que o Decreto 70.235/72 que regulamentou o processo administrativo fiscal, somente considera nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do referido diploma legal, o que, evidentemente, não se aplica ao presente caso.

Sendo assim, tendo o Auditor Fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, como também, não caracterizado nos autos cerceamento do direito de defesa da Recorrente, não há o que se falar em nulidade do lançamento, não prosperando, portanto, as preliminares suscitadas com base na inobservância de atos administrativos pelo fiscal autuante quando das emissões dos MPF-C.

No mesmo sentido se manifestou o Conselheiro José Henrique Longo, ao relatar o voto condutor do acórdão CSRF/01-05.189, cuja matéria dava conta da ausência de prorrogação do MPF:

O ato administrativo, que é de interesse público, sempre deve ser rigorosamente norteado pelos princípios da legalidade, segurança e moralidade, dentre outros previstos pelo art. 2º, da Lei 9.784/99.

Em razão disso, a fiscalização deve, no mínimo, observar as normas internas que regulam sua própria atividade, entre as quais a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.

O art. 194 do CTN, apesar de conferir à "legislação tributária" a possibilidade de regular a competência e poder das autoridades administrativas em matéria de fiscalização, deve ele ser interpretado levando em conta também outros dispositivos (arts. 100 e 142 do CTN).

Por um lado, o art. 100 do CTN estabelece que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas compreendem-se como normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos (inciso I), de modo que a Portaria 1.265 deve ser considerada como parte da legislação tributária tratada pelo Título I do Livro Segundo do Código, à qual cabe regular a competência e o poder das autoridades administrativas em matéria de fiscalização. Por outro lado, o art. 142 do CTN e o art. 6º da MP 1.915/99 (de hierarquia superior à Portaria 1.265) conferem competência e definição do trabalho do agente fiscal, e o art. 59 do Decreto 70.235/72 relaciona as situações em que ocorre a nulidade do auto de infração.

Assim, em que pese o dever prescrito na Portaria 1.265/99, entendo que a inobservância do seu art. 13, no que diz respeito à extrapolação do prazo de prorrogação do MPF-C, não acarreta a nulidade do lançamento, como pretendido pela recorrente.

Atos nulos são aqueles 'que carecem de validade formal ou vigência, por padecerem de um vício insanável que os compromete irremediavelmente, dada a preterição ou a violação de exigências que a lei declara essenciais'. (Walter Barbosa Corrêa, no artigo "Lançamento Tributário e Ato Administrativo Nulo", publicado na Revista de Direito Tributário, vol. 1, pág. 36).

No caso, a autoridade competente selecionou o contribuinte a ser fiscalizado e o agente fiscal a exercer a atividade de fiscalização. Ademais, a exigência tributária foi realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, em conformidade com o disposto no art. 142, do CTN, que assim dispõe:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

O descumprimento do art. 13, da Portaria 1.265/99 não traz como consequência imediata a nulidade do ato por incompetência do AFRF, nos termos do art. 59, I, do PAF. É que o agente fiscal não é investido de poder fiscalizatório e de ente lançador pela referida Portaria, mas por lei (MP 1915/99, art. 6º); por isso, e considerando também que a Portaria é ato infra-legal, não vejo como concluir pela falta de capacidade do AFRF.

Nesse sentido, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

"Em tema de nulidade no processo, o princípio fundamental que norteia o sistema preconiza que para o reconhecimento da nulidade do ato processual é necessário que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos consequentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa. Eventual irregularidade no curso do procedimento administrativo disciplinar, sem a prova de influência no indiciamento do servidor público, não tem relevância jurídica" (Resp. 182.364 – DJU de 26.6.00, p. 207 – g.n).

Assim, a questão de não renovação do MPF-C no prazo da Portaria deve ser resolvida no âmbito do processo administrativo disciplinar, não tornando nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do art. 142, do CTN.

Pelo exposto, conclui-se que a ausência de indicação de tributos e de períodos a serem fiscalizados no Mandado de Procedimento Fiscal, não torna nulas as autuações, tendo em vista que a competência para a constituição do crédito tributário é do Auditor Fiscal da Receita Federal, e não da Secretaria da Receita Federal.

Outrossim, vê-se que a autuação se deu com base nos valores de receita bruta declarada pela contribuinte, a partir da desconsideração de sua escrituração contábil/fiscal que não foi entregue à fiscalização para verificação, à exceção de um conjunto de formulários contínuos, que foram desconsiderados como livro contábil, por não cumprirem os requisitos mínimos para tal.

Segundo a recorrente o agente autuante exacerbou a ordem de fiscalização visto a mesma estar limitada ao período de apuração nele constante: janeiro a dezembro de 2001 (fls. 01).

Constam do MPF-F, às fls. 01, a indicação do tributo (IRPJ) e o período de apuração (ano-calendário de 2002) a ser fiscalizado.

Consta ainda do MPF-F a expressão "VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos".

No caso em análise alega a recorrente que o lançamento correspondente a período de apuração diverso daquele constante no MPF-F de fls. 01 é nulo, por extrapolar o limite da ordem contida naquele. Ocorre que o próprio MPF, como vimos, continha uma segunda ordem: a de que os AFRF procedessem às verificações obrigatórias para apurar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

Os autos de infração tratam efetivamente da verificação da correspondência entre os valores constantes das DIPJ com os registrados na contabilidade da pessoa jurídica. Como a contribuinte não apresentou sua contabilidade ao AFRF o mesmo procedeu ao arbitramento do IRPJ, na forma do artigo 47, III da lei nº 8.981/1995.



Pelo quê rejeito esta preliminar.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE AUTORIZAÇÃO PARA O ARBITRAMENTO:

Afirma a recorrente a existência de nulidade da autuação por não haver nos autos autorização de autoridade superior para que o AFRF procedesse ao arbitramento do lucro.

A autorização para o arbitramento é mero controle administrativo do órgão tributário não tendo o condão de tornar nulo o lançamento regularmente elaborado.



NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA:

Acusa a recorrente a ocorrência do cerceamento do seu direito de defesa, por não terem sido analisada a escrituração contábil/fiscal, por “não estar devidamente encadernada/autenticada”, porquanto aquela permitia à fiscalização identificar a base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro real e pelo indeferimento, pela autoridade julgadora de primeiro grau, do pedido de perícia, visando a análise da documentação colocada à disposição na impugnação.

Não cabe razão à recorrente. Prova-se fartamente nos autos que a recorrente foi por diversas vezes intimada a apresentar sua escrituração contábil/fiscal, e que não o fez.

À exceção de um conjunto de “formulários contínuos denominados de Livro Diário 2002” e que lhe foram devolvidos para que providenciasse sua regularização, e que também não consta dos autos sua devolução à fiscalização, não foram apresentados ao agente fiscal qualquer elemento de sua contabilidade que possibilitasse a confirmação de sua regularidade.

Alega a recorrente que o tempo concedido para a apresentação de tal documentação foi escasso, o que não se confirma da análise das peças que instruem os autos. Foram sete Termos de Intimação ao longo de sete meses, tempo mais do que suficiente para que fossem apresentados tais documentos, mormente quando a escrituração dos mesmos é obrigatória para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

Tal prazo daria, inclusive, para o refazimento da contabilidade pela recorrente.

Apenas para o ano-calendário de 2002 houve a desconsideração da opção do contribuinte para o lucro presumido, por ter no ano-calendário anterior extrapolado o limite legal autorizativo de tal opção.

Não se configurou o cerceamento do direito de defesa no curso da ação fiscal, posto que quem deu causa ao arbitramento foi a própria contribuinte ao não apresentar os elementos solicitados pela fiscalização.

Já o indeferimento do pedido de perícia formulado na peça impugnatória, para a análise dos documentos solicitados em sede de fiscalização, e que estariam a disposição da autoridade julgadora, entendo correto o decidido pela autoridade julgadora, ao rejeitar tal pedido. Primeiro porque efetuado em desconformidade com o estatuído no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972 (ausência de indicação de perito e de quesitos a serem esclarecidos, etc.). Segundo porque não existe arbitramento do lucro condicional, devendo prevalecer o lançamento por ausência da escrituração não apresentada pela contribuinte, mesmo que esta exista, a não ser que restasse comprovada que a recorrente não tivesse dado causa à não apresentação.

Pelo quê rejeito também esta preliminar.

QUANTO AO ARBITRAMENTO DO LUCRO:

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

A regra geral para a apuração da base imponible do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real que é aquele efetivamente auferido pela pessoa

jurídica. Para sua determinação faz-se necessária a existência da escrituração das operações comerciais da pessoa jurídica, na forma da Lei nº 6.404/1976.

Tendo a recorrente apresentado suas declarações de imposto de renda relativas aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2003 com apuração pelo lucro real e a do ano-calendário de 2002 com base no lucro presumido (posteriormente retificada para o lucro real), tendo sido regularmente intimada a apresentar sua escrituração contábil e fiscal do período, bem como a documentação na qual se lastreava sua contabilidade, não logrando êxito de fazê-lo, não resta alternativa à autoridade tributária que não a de desconsiderar a apuração do imposto de renda pelo lucro real, posto que não há como comprovar sua veracidade, e arbitrar o lucro da pessoa jurídica.

Observe-se que a retificação da DIPJ do ano-calendário de 2002 se deu no curso da ação fiscal, pelo que não deveria produzir efeitos válidos, ocorre que a recorrente havia extrapolado o limite de receita bruta no ano anterior, o que lhe impossibilitaria a opção pelo lucro presumido, lhe obrigando à apuração pelo lucro real. 

O arbitramento de lucro não é penalidade, é forma de apuração do lucro quando a contabilidade da pessoa jurídica é inexistente ou imprestável.

O lucro arbitrado é apurado sempre que estiver presente uma das hipóteses previstas no artigo 47 da lei nº 8.981/1995. O presente caso subsume-se ao estatuído no inciso III: "o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou documentos da escrituração comercial e fiscal, ou Livro Caixa (...)".

A apuração do lucro arbitrado se deu com base nas receitas declaradas pela recorrente em suas DIPJ dos anos-calendário de 1999 a 2003. A legislação aplicada era a de regência da matéria à época dos fatos geradores.



Argumenta a recorrente que a aplicação de percentuais de 9,6% sobre a receita de revenda de mercadorias e de 38,4% sobre a prestação de serviços, revela-se flagrantemente arbitrário, e que restaram descumpridas as normas do artigo 532 do RIR/1999 que estabelece os percentuais a serem observados na determinação da base de cálculo, quando conhecida a receita bruta, nos casos de arbitramento do lucro, posto que tal artigo remete aos percentuais fixados no artigo 519 e seus parágrafos e o percentual adotado pela fiscalização encontra-se no artigo 518, ambos do RIR/1999, pelo quê deveria ser aplicado o percentual de 1,92%, posto que suas vendas são, indiretamente, para consumo.

Para elucidarmos qualquer dúvida a respeito do percentual de receita bruta na determinação do lucro arbitrado, reproduzo parte dos artigos 15 e 16 da lei nº 9.249/1995 (base legal para os citados artigos do RIR/1999):

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

(...)

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Conforme se vê aqui não se reproduz o equívoco apontado pela recorrente de que não se aplicaria ao lucro arbitrado o percentual de 8%, pelo mesmo não estar no artigo 519 do RIR/1999. Vê-se claramente que o artigo 16 remete aos percentuais do artigo 15, e que no *caput* deste artigo encontra-se a previsão do referido percentual.

Ainda quanto aos percentuais a serem utilizados na apuração da base de cálculo do lucro arbitrado, afirma a recorrente que o percentual a ser aplicado sobre

as suas receitas de vendas de combustíveis é 1,92% (1,6% x 1,2), por que estaria inclusa na regra de revenda, para consumo, de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural (inciso I, suscitado).

O entendimento esposado pela autoridade autuante e pela julgadora de primeira instância foi a de que a recorrente não se enquadraria em tal condição por não efetuar venda de combustíveis para consumo, por ser distribuidora dos mesmos a estabelecimentos varejistas, estes sim, sujeitos àqueles percentuais.

Alega a recorrente que efetua venda para consumo, só que de maneira indireta.

Entendo não caber razão à recorrente. Sua atividade conforme se pode confirmar no artigo 4º de seu contrato social (fls. 304) tem por atividade de distribuição, conforme registro nº 446 da Agência Nacional de Petróleo – ANP, não confundindo a mesma com o fornecimento direto ao consumidor.

Cabe anotar qual o fundamento do lucro presumido (e por consequência do lucro arbitrado) é a presunção de uma margem de lucro, obviamente levando em consideração a natureza da atividade operacional da empresa e os custos gerais, médios, daquelas. Os custos de uma empresa de distribuição de combustíveis em nada guardam proporção com ao de venda a varejo de combustíveis, daí a distinção das margens de lucro presumidas.

Neste caso, não havendo previsão expressa de outra alíquota a ser aplicada, aplica-se a regra geral de venda de mercadoria que é a de 8%, acrescida do percentual de 20% em virtude do arbitramento do lucro (artigo 15 e 16 da lei nº 9.249/1995).

Quanto à alegação de que ao escolher o fato mais gravoso a autoridade julgadora “acabou por: a) não demonstrar a existência do fato tributável; b) não computar os impostos pagos; c) não considerar o custo; d) desrespeitar os princípios da capacidade contributiva e da legalidade”.

Também não cabe razão à recorrente.

A demonstração da existência do fato tributável foi a confirmação de receita bruta declarada pela própria recorrente. Ora o fato tributável no lucro arbitrado é, entre outras possibilidades, a receita bruta conhecida que servirá como base para a imposição tributária. Não se deve esquecer que quem deu causa ao arbitramento foi a recorrente ao não apresentar, após ter sido intimado e re-intimado, a sua escrituração fiscal e contábil.

Quanto a não terem sido computados os impostos pagos, não há nos presentes autos prova da existência de qualquer recolhimento de tributo no período, nem qualquer indicação específica de que tal tenha acontecido.



Quanto a não terem sido considerados os custos já restou analisado que no caso do lucro arbitrado, que tem sua quantificação decorrente da sistemática do lucro presumido, não há possibilidade de apropriação de custos exatamente porque o percentual de lucro é presumido como parte do total de receitas auferidas.

No que tange a imputação de inobservância de princípios constitucionais na edição das leis que estabeleceram a forma de tributação e a quantificação do lucro arbitrado, não cabe aos Conselhos de Contribuintes, órgão da administração pública a análise quanto à legalidade e à inconstitucionalidade de regra legal regularmente inserida no ordenamento jurídico pátrio, sendo esta competência exclusiva do Poder Judiciário.



QUANTO À EXISTÊNCIA DE DUPLO LANÇAMENTO:

Aponta a recorrente a existência de duplicidade de lançamento entre o ora recorrido e os valores informados nas DIPJ dos períodos fiscalizados, o que deve implicar em exclusão de um dos dois lançamentos.

Não houve apresentação de DCTF no período.

A Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, instituídas pela Instrução Normativa SRF nº 127/1998, tem natureza informativa, não tendo efeito constitutivo de crédito tributário, pelo quê não se configura o duplo lançamento a que se refere a recorrente.

A constituição do IRPJ dos anos calendários de 1999 a 2003 se deu efetivamente pelo lançamento de ofício ora analisado e só estes podem gerar efeitos de execução fiscal em relação àquele tributo e períodos.

QUANTO À MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA APLICADA:

A multa de ofício imposta encontra respaldo legal para sua aplicação no artigo 44, I agravada pelo disposto em seu parágrafo 2º, pela falta de atendimento das intimações e re-intimações fiscais para entrega de documentação contábil e fiscal no curso da ação fiscal.

Quanto à alegação de que a multa aplicada seria “desarrazoada, desproporcional e confiscatória”, motivo pelo qual não poderia a lei que as estabeleceu “afrontar os princípios maiores do ordenamento jurídico, notadamente o princípio da razoabilidade, o qual se relaciona com o da moralidade, à segurança jurídica, à ordem

Processo nº : 10830.006722/2004-91
Acórdão nº : 101-95.474

e, em última análise, à justiça”, não cabe a este Conselho de Contribuintes analisá-la pela já exposta competência exclusiva do Poder Judiciário para fazê-lo.

Ocorre que a ausência de resposta às intimações, que tinham como forte, a solicitação de apresentação dos documentos e livros fiscais e comerciais da recorrente, já deu causa ao arbitramento do lucro não podendo ser causa, concomitante, do agravamento da multa de ofício aplicada. Neste sentido, vide ementa do acórdão 101 – 94.147, em voto condutor de lavra do Conselheiro Paulo Roberto Cortez:

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - CAPACIDADE DO AGENTE FISCAL - O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS E DE LIVROS E DOCUMENTOS NECESSÁRIOS A APURAÇÃO DO LUCRO REAL - A não apresentação da declaração de rendimentos, bem assim dos livros e da documentação contábil e fiscal, apesar de reiteradas e sucessivas intimações, impossibilita ao fisco a apuração do lucro real, restando como única alternativa o arbitramento da base tributável. É inócua a posterior apresentação de livros e documentos, com o intuito de mostrar base de cálculo menor que a apurada pelo fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotado no tempo devido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS/REPIQUE – Em se tratando de contribuições calculadas com base lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é reflexa e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação ao imposto constitui prejudgado na decisão relativa às contribuições.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO DA MULTA - Incabível o agravamento da multa de ofício de 75% para 112,5%, quando o contribuinte não exhibe à fiscalização os livros comerciais e fiscais que amparariam sua tributação com base no lucro real e que foi motivo de arbitramento do lucro por parte da autoridade lançadora. (grifei)

Neste sentido deve ser excluído agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Processo nº : 10830.006722/2004-91
Acórdão nº : 101-95.474

QUANTO À TAXA SELIC COMO TAXA DE JUROS:

Entende a recorrente serem inaplicáveis os juros de mora com base na taxa SELIC por ter natureza de taxa remuneratória, não ter o devido respaldo legal, além de aquela ferir o parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal que determina o limite máximo de 12% de juros ao ano.

O artigo 161 do CTN estabelece como percentual de juros a ser aplicado sobre débitos tributários vencidos, até que o legislador ordinário decida por outro, 1%.

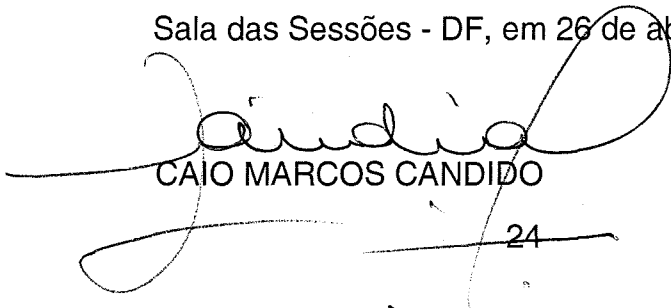
O legislador ordinário decidiu pela utilização da taxa SELIC como base para o cálculo dos juros de mora. A utilização da taxa SELIC como juros de mora é imposição legal contida nos seguintes dispositivos: inciso I e parágrafo 1º do artigo 84 da lei nº 8.981/1995, artigo 13 da lei nº 9.065/1995 e parágrafo 3º do artigo 61 da lei nº 9.430/1996.

Ainda neste item, renovo a argumentação acerca da impossibilidade de discussão da inconstitucionalidade e ilegalidade apontadas.

Em vista do exposto, REJEITO as preliminares suscitadas e, no mérito, DOU provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício a 75%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.


CAIO MARCOS CANDIDO

