



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

Processo nº 10845.000296/2004-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-000.669 – 3ª Turma Especial
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente FABIANA - TRANSPORTES MARÍTIMOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2000

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal do Brasil. Eventual ausência do documento não afeta, por si só, a validade dos lançamentos.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. MEDIDA EXTREMA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DA TOTAL IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.

Se as irregularidades relatadas pela fiscalização não forem relevantes a ponto de tornar imprestável a escrituração, não cabe a medida extrema do arbitramento dos lucros. O fisco dispõe de ferramentas próprias, notadamente as presunções legais, para formalizar exigências suplementares, bastando, para tanto, que faça prova dos fatos indiciários estatuídos em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes

Presidente

(assinado digitalmente)

Benedicto Celso Benício Júnior

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Benedicto Celso Benício Júnior, Marcelo Fonseca Vicentini, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Rodrigues Mendes e Luciano Inocência dos Santos.

Relatório

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) de fls. 05/07, com os demonstrativos de fls. 08-11, exigindo o recolhimento do valor de R\$ 13.359,66 de imposto, períodos de apuração 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999 e 31/12/1999, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora. Também, foram lavrados o Termo de Verificação e de Constatação de fls. 12-16 , e os demonstrativos de fls. 17-19.

A exigência decorre do arbitramento do lucro no ano-calendário de 1999, tendo em vista que, tendo o contribuinte optado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, não apresentou o Livro Caixa escriturado, não registrando, no Livro Diário, a movimentação financeira, desatendendo as normas contábeis geralmente aceitas e as exigências da legislação comercial. Os valores da receita bruta estão devidamente discriminados nos demonstrativos de fls. 17-19.

Enquadramento legal: art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981, de 1995, e arts. 530, inciso III, 532 e 536, § 1º, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999).

Discordando do lançamento, o contribuinte, em 08/03/2004, por intermédio de seu procurador, apresentou a impugnação de fls. 42-150, com os documentos de fls. 151-158 e do Anexo 1 (fls. 02-297). Em síntese, seus argumentos de defesa são os seguintes:

- o Auto de Infração é nulo, eis que na data em que tomou ciência (06/2004), o Mandado de Procedimento Fiscal, que tem validade de 120 dias, já se encontrava vencido. A emissão de um "mandado de procedimento fiscal complementar" não restaurou a eficácia do primitivo. Para ter validade, a Fiscalização deveria ter aberto um novo procedimento fiscalizatório e, se fosse o caso, a lavratura do auto de infração, desde que isso viesse a ocorrer dentro do novo prazo de validade.

- falece inteiramente de juricidade a premissa adotada pela Fiscalização para justificar o suposto descumprimento de obrigações acessórias. Ocorre que, na condição de ter

optado pelo lucro presumido, não está obrigada a atender, com o rigor pretendido, o cumprimento destas obrigações. No caso, a própria Fiscalização admitiu que o Livro Diário foi escriturado para os fins visados pela legislação, não padecendo de defeitos que o tornam imprestável para esse tipo de comprovação. Assim, por essas razões, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração.

- a fiscalização levantou, no Anexo 6, uma série de operações realizadas durante o ano-calendário de 1999, que não estavam contábil, e documentalmente justificadas.

- visando contestar essa incorreta assertiva, procedeu a minuciosa revisão de seus livros, trazendo, no Anexo I, demonstração analítica de cada operação, acompanhada dos documentos comprobatórios.

- os lapsos que ocorreram foram de modestas dimensões, o que não autoriza a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro, que somente se justifica em casos extremos. Sobre o assunto, transcreve ementa do Conselho de Contribuintes.

Finalizando, requer o cancelamento do Auto de Infração.

A 1ª TURMA – DRJ EM SANTA MARIA – RS, ao julgar a impugnação formulada, manteve integralmente o lançamento debatido, ementando sua decisão nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

Rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada contra o procedimento administrativo fiscal, quando não é provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e o processo obedece às determinações legais, garantindo ao Contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

É válido o procedimento fiscal quando nos autos está comprovado que a Fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Ademais, sendo o MPF mero instrumento de controle das atividades e de procedimentos da Fiscalização, eventuais falhas na sua emissão e no seu trâmite, não são motivos que justifiquem a nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Cabe o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, optante pelo lucro presumido, não apresentar a

escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.”

Cientificado da decisão em 29/09/2008, interpôs o contribuinte, em 28/10/2008, recurso a este conselho, erigindo considerações bastante parecidas com aquelas prolatadas na instância administrativa precedente.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

(1) Do esgotamento do prazo do MPF e da pretensa nulidade do trabalho autuante

Em sede preliminar, assevera a postulante que a lavratura do auto de infração em comento se deu somente depois do esgotamento do prazo de validade do MPF. Nesse sentido, por já ter expirado o mandado que legitimara a autuação, seria irrelevante o fato de o Fisco ter emitido pretensu Mandado Complementar, com escopo de prorrogação de prazo, dado que este já estava extinto.

Os vícios assim apontados teriam, em tal seara, imposto nulidade a todos os lançamentos, vez que desatendidos os preceitos da Portaria SRF nº 3.007/01.

Sobre o assunto, itero, aqui, considerações já explanadas noutras oportunidades – quando, igualmente, buscaram os contribuintes postular a nulidade do trabalho impositivo, com arrimo em alegadas insubsistências materiais ou formais dos MPF's correlatos.

É entendimento já consagrado neste colegiado aquele que pugna pela impossibilidade de reconhecimento de nulidades resultantes de eventual constatação de equívocos na formalização dos Mandados de Procedimento Fiscal. As normas que regem a emissão destas peças dizem respeito, primacialmente, a controle interno das atividades desenvolvidas pela Receita Federal do Brasil. Ainda que a formalização do MPF possa, indiretamente, servir para informar o investigado das medidas instrutórias a serem tomadas, é função precípua do instrumento somente azeitar a administração *interna corporis* dos órgãos fiscalizadores.

Observem-se alguns precedentes desta Corte:

Assinado digitalmente em 17/02/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 17/02/2011 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR

Autenticado digitalmente em 17/02/2011 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR
Emitido em 17/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. (Ac. 1º CC – 104-22.087/06)”

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PORTARIA SRF Nº 1.265/99, MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – INSTRUMENTO DE CONTROLE - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades, tampouco deslocar a data do início do procedimento fiscal no âmbito do processo administrativo. (Ac. 1º CC – 102-48.251/07)”

Em todo caso, as circunstâncias que tornam nulas as peças acusatórias são apenas aquelas subsumíveis ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, de um lado, ou as que se originarem da desobediência aos requisitos do artigo 10 do mesmo diploma, de outro lado.

Seguem os dois indigitados dispositivos, para ratificação do exposto:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

“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 trinta dias;

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

Outros eventuais vícios ou omissões só ensejariam a nulidade do trabalho fiscal ou das autuações decorrentes se deles resultassem prejuízo à defesa do contribuinte – o que, por óbvio, não é o caso, já que o interessado teve amplo acesso às informações do processo, em perfeita observância do contraditório administrativo.

Nessa esteira, veja-se também o teor do artigo 60 do citado Decreto nº 70.235/72:

“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.”

Está claro que a mera emissão irregular de MPF, alegadamente verificada no caso, jamais invalidaria, por si só, o procedimento fiscal. Não representa tal fato vício insanável dos autos de infração lavrados, como afirmado nas razões recursais.

(2) Da necessidade do arbitramento do lucro

No mérito, assevera a peticionária que o arbitramento empreendido não tem razão de ser, na medida em que se configura prestável e suficiente a escrituração e a documentação contábil-fiscal por ela mantida e disponibilizada.

Para análise do tópico, fazamos uso das palavras do próprio agente fiscal, incrustadas no Termo de Verificação e de Constatação de fls. 12/16:

“O contribuinte optou pelo regime de tributação de Lucro Presumido com a apuração trimestral do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, apresentando a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do Ano-Calendário de 1999, como também, apresentou o Livro Diário Geral nº 13 e Livro Razão nº 09, sem a apresentação do Livro Caixa; caracterizando que os registros tiveram como base a escrituração contábil, com a execução do Balanço Patrimonial, da Demonstração de Resultados e da Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados no período.

Tendo optado pelo regime de tributação do lucro presumido com registros pela escrituração contábil, distribuiu no período de 1999 lucros aos sócios, sem a respectiva retenção do Imposto de Renda na Fonte.

Após ser intimado, para apresentação de seus respectivos registros nos Livros Diário e Razão do período, conforme especificado no Termo de Intimação Fiscal, datado de 09/12/2003 (Fls. 114/115), o contribuinte apresentou parcialmente os documentos, sem especificar em que folhas do Diário nº 13 foram registrados os lançamentos.

Ao analisar os documentos do período de 1999, constatou-se que o contribuinte não registrava nos seus Livros Diário e Razão, os valores correspondentes a sua movimentação bancária e financeira nas suas respectivas datas, conforme foi demonstrado no Anexo nº 6 (fls. 27/28), impossibilitando a determinação dos resultados auferidos no período, bem como, a exatidão dos saldos das contas existentes no Balanço Patrimonial, senão vejamos:

(...)

O contribuinte não apresentou o Livro Caixa do período de 1999, registrando os recebimento e pagamentos do período no Livro Diário nº 13, na CONTA Nº 1.1.01.001 — CAIXA E BANCOS, sem especificar individualmente se eram lançamentos correspondentes a conta CAIXA, ou decorrentes de contas correntes bancárias existentes no Banco Bradesco S/A, nºs 040141-2 e 032768-9, não respeitando as suas respectivas datas de emissão, dificultando a determinação do resultado e dos saldos

INICIAIS e FINAIS existentes no Balanço Patrimonial do período.

Apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do Ano-Calendário de 1999, pelo Lucro Presumido, tendo como base os registros no Livro Diário nº 13, através da escrituração contábil, não atendendo as exigências contidas na legislação fiscal (obrigações acessórias), decorrentes da opção por tal regime de tributação, mediante os seguintes fatos:

a) O livro Diário nº 13 foi registrado em 10/11/2000, sob o nº 3366, no Cartório do Distribuidor Cível da Comarca de Santos, após a data da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ do Ano Calendário de 1999, cujo prazo foi em 30/06/2000;

b) A empresa não apresentou os livros do período, efetuando os lançamentos de entrada e saída de numerários englobadamente na conta. nº 1.1.01.001 - CAIXA E BANCOS, sem respeitar as datas de origem de suas movimentações financeiras, dificultando a determinação dos saldos das contas. Através dos extratos bancários apresentados, constatou-se a existência dos saldos iniciais e finais nas contas correntes bancárias e nas aplicações financeiras efetuadas pela empresa, no período de 1999, demonstrando que era inexistente o saldo determinado para a conta CAIXA individualmente, conforme especificado no quadro acima. Ao analisar as contas e após as devidas depurações, a conta CAIXA apresentou saldo INICIAL, no período, de R\$ 1.293.844,62, e FINAL (31/12/1999) de R\$ 1.586.310,72 (um milhão, quinhentos e oitenta e seis mil, trezentos e dez reais e setenta e dois centavos), totalmente fictício; este último, correspondendo ao dobro do total dos saldos existentes nas contas correntes bancárias e de aplicações financeiras, comprovando que efetivamente a empresa deixou de registrar pagamentos no passado, não escriturando corretamente o Livro Diário, descaracterizando este método como opção pelo Lucro Presumido;

c) O contribuinte apresentou os extratos das contas correntes no Banco Bradesco S/A nº 040.141-2, Agência 0518-5 e 032.768-9, Agência 3446-0, e os extratos das aplicações financeiras, parcialmente, cujas movimentações financeiras não foram registradas nas respectivas datas no Livro Diário, que após ser intimado, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 09/12/2003, não especificou, em que folhas do Livro Diário nº 13 foram efetuados os registros dos documentos nele discriminados;

d) O contribuinte distribuiu aos seus sócios os lucros sem a respectiva retenção do Imposto de Renda na Fonte, sob o

pretexto de que eram isentos , devido a sua distribuição ser determinada pela escrituração contábil no período, existindo distorções entre os valores informados mensalmente no demonstrativo apresentado pelo contribuinte e os registros no Livro Razão nº 09, folhas 107, na conta nº 2.4.05.001 - LUCROS ACUMULADOS (fls. 23/25).”

Fica claro do excerto suso copiado que o motivo ensejador do arbitramento se identifica, em síntese, ao fato de a autuada, optante pelo regime do lucro presumido, ter apresentado livros Diário e Razão desprovidos da correta pormenorização de sua movimentação financeira. Mais precisamente, é possível aferir, do trabalho fiscal, que a opção pelo mecanismo arbitral foi justificada pelas circunstâncias de a empresa ter deixado de consignar, em sua obrigatória escrituração, as datas e os valores de pagamentos e de depósitos bancários, de um lado, e de ter se omitido no dever de especificar a natureza de outros lançamentos, discriminando sua correspondência à Conta Caixa ou às contas bancárias da sociedade, de outro.

Ocorre, todavia, que vislumbro na situação hipótese insuficiente para determinar a medida extrema do arbitramento.

É verdade que a escrituração da autuada está eivada de vários vícios. Na condição de optante do regime de apuração pelo lucro presumido, era dever da empresa manter os livros comerciais obrigatórios, na mais perfeita ordem.

Em todo caso, creio que o arbitramento do lucro só pode ser determinado nas situações em que a escrita do sujeito passivo seja inteiramente imprestável, para fins de contabilização dos resultados exacionáveis. O mecanismo de arbitramento, na medida em que desqualifica todos os lançamentos escriturais e documentais do contribuinte, só pode ser adotado quando estes não encerrarem condições mínimas de adoção, na forma do artigo 530 do RIR (Decreto nº 3.000/99).

Os vícios apontados nos livros Diário e Razão tocam, em sua maioria, a falhas na escrituração de movimentações bancárias, atinentes a contas conhecidas pelo Fisco. O próprio agente fazendário relatou, em fl. 14, ter obtido os extratos bancários respectivos – por meio dos quais foi capaz, afinal, de constatar as diferenças de saldo aventadas.

Ora, nesse cenário, parece-me claro que poderia ter sido empregada, antes do arbitramento, as várias presunções legais favoráveis ao fisco, estatuídas por lei. Mais claramente, exsurge óbvio que a Fazenda poderia ter exercido a sistemática presuntiva preceituada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, intimando previamente o contribuinte a demonstrar a origem e a tributabilidade dos rendimentos bancários transitados em conta, postos à margem da escrituração.

Este colegiado, aliás, já decidiu de forma semelhante, conforme exemplificativa ementa adiante transcrita:

“IRPJ/CSLL - ANOS-CALENDÁRIO DE 1997, 1998 E 1999 - ARBITRAMENTO DOS LUCROS - Se as irregularidades relatadas pela fiscalização não forem relevantes a ponto de tornar imprestável a escrituração, mormente quando verificadas em livros auxiliares, não cabe a medida extrema do arbitramento dos lucros. O fisco dispõe de ferramentas próprias, notadamente as presunções legais, para formalizar exigências suplementares, basta que faça prova cabal dos fatos indiciários. (Ac. 1º CC – 107-09.260/07).”

Mais do exposto, não consta dos autos nenhum indício de que a autuada tenha sido intimada a regularizar sua escrituração, sanando os vícios apontados. A autoridade fazendária arbitrou o lucro sem ter ofertado oportunidades suficientes para que o contribuinte demonstrasse e ratificasse a prestabilidade de sua escrituração, antes do exercício da medida extrema em análise.

Não prospera, ainda, a alegação de que a fiscalizada deixou de apresentar seu livro Caixa. Na forma do artigo 527 do RIR/99, a obrigação de escriturar este livro só surge se o contribuinte não lavrar os livros comerciais obrigatórios – hipótese que não ocorreu, já que a empresa mantinha Razão e Diário, ainda que incompletos.

Isto posto, tendo em vista a impertinência do arbitramento empreendido, DOU PROVIMENTO ao recurso, para cancelar os autos de infração formalizados.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2010

(assinado digitalmente)

Benedicto Celso Benício Júnior