



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

Processo n° 10872.720101/2015-80
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-002.846 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2018
Matéria ARBITRAMENTO
Recorrentes DOTCOM GROUP COMERCIO DE PRESENTES S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

JULGAMENTO EM 1ª INSTÂNCIA. QUÓRUM MÍNIMO REGIMENTAL.

Se no julgamento do processo na DRJ, a turma julgadora estava composta por 3 (três) julgadores, o quórum mínimo previsto no §6º do art. 4º da Portaria MF nº 341/2011 foi atendido, devendo-se afastar pedido de nulidade da decisão proferida.

ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE ESCRITURAÇÃO E INFORMAÇÕES CONTÁBEIS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO DIVERSA E PRECÁRIA. CABIMENTO.

É cabível o arbitramento do lucro da pessoa jurídica na hipótese desta deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal quando intimada para tanto.

A simples apresentação de declarações transmitidas e alguns documentos comprobatórios isolados, ainda que possuam certo valor fiscal, não substitui a escrituração do contribuinte, sendo insuficientes e inadequados para a averiguação do lucro real apurado, sendo medida correta o arbitramento, mesmo diante do fornecimento de tais elementos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

LUCRO ARBITRADO. REGIME ESPECIAL. PERFUMARIA.

O regime especial estabelecido na Lei nº 10.833/2003 aplica-se aos produtos lá mencionados, seja qual for o regime de tributação adotado para o IRPJ.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. INSUBSISTÊNCIA.

A incorreta determinação da matéria tributável na constituição do crédito tributário implica a insubsistência do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira que votou por dar-lhe provimento. Designado o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Julio Lima Souza Martins, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DOTCOM GROUP COMERCIO DE PRESENTES S.A. no qual se insurge em face de decisão da DRJ de Brasília que considerou parcialmente improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente. Ante ao minucioso relatório da DRJ adoto-o em sua integralidade complementando-o ao final no que necessário:

Contra a empresa DOTCOM GROUP COMERCIO DE PRESENTES S.A., identificada no preâmbulo, foram lavrados os autos de infração às fls. 542/586, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2012, abaixo discriminado, no montante de R\$ 5.969.997,56 (cinco milhões novecentos e sessenta e nove mil novecentos e noventa e sete reais e cinquenta e seis centavos), incluindo juros de mora, multa proporcional, qualificada e multa por descumprimento de obrigação acessória:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ	R\$ 2.403.782,60
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 1.097.890,31
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins	R\$ 2.019.362,07
- Contribuição para o PIS/Pasep	R\$ 436.962,58
- Multa por descumprimento de obrigação acessória	R\$ 12.000,00

O lançamento foi realizado por arbitramento do lucro, nos termos dos art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/99, com base na receita bruta da revenda de mercadorias, em consonância com o art. 532 do mesmo diploma legal.

Assim relata a autoridade fiscal os fatos encontrados (fl. 538):

Registre-se que desde o início da fiscalização em 04/11/2014 já se passaram mais de 7 (sete) meses de espera pelo SPED/Contábil do contribuinte, ficando claro que o mesmo não tem a menor intenção de apresentá-lo ao fisco e que pese contra o contribuinte, que o mesmo possui receita bruta declarada de mais de R\$120.000.000,00, sendo, portanto um contribuinte que movimenta um volume financeiro enorme, tendo com certeza condição de confeccionar e transmitir o seu SPED/Contábil.

A fiscalização, para exame e conferência dos tributos devidos pelo contribuinte, necessita do SPED/Contábil, sem este, se torna impraticável e impossível qualquer auditoria, logo se faz necessário o Arbitramento do Lucro.

Para o arbitramento do lucro a fiscalização utilizou-se de receita bruta conhecida: entre janeiro e setembro as extraiu do DICON; e entre outubro e dezembro (tendo em vista que o DICON não registraria todas receitas) as

receitas foram extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas emitidas. Nas exatas palavras da autoridade fiscal:

Sendo assim, não restou outro procedimento a presente fiscalização, que coletar a receita bruta mensal declarada pelo próprio contribuinte nas DACON, competências de Janeiro a Setembro, sendo que nas competências de Outubro a Dezembro, por ter declarado nas DACON deste intervalo, receita bruta muito inferior das consignadas pelas notas fiscais eletrônicas, então foram usadas as Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas emitidas pelo fiscalizado, no intervalo de Outubro a Dezembro, como base de coleta de informações para reconstrução de sua receita bruta mensal, conforme planilhas.

Em face do arbitramento do lucro, o PIS e a Cofins foram apurados segundo o regime cumulativo, a autoridade fiscal deduzira os valores declarados em DCTF e teria usado as informações de tributação Monofásica declaradas nos DACON mensais, abatendo-os do valor total de cálculo tributário.

A fiscalização qualificou a aplicação das multas tendo em vista que a conduta do contribuinte em não fornecer intencionalmente, apesar de intimado e da longa espera, documentos comerciais e fiscais imprescindíveis para a verificação do fato gerador da obrigação tributária.

Foi lavrada, também, multa acessória pela não apresentação da Escrituração Contábil Digital, conforme intimado a fazer pela fiscalização.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada por via postal do lançamento em 01/07/2015 (Cópia de Aviso de Recebimento – AR de fl. 587) a contribuinte apresentou a impugnação, de fls. 613 a 636, em 29/07/2015, alegando em síntese.

PRELIMINARES

A Impugnante reconhece como incontroversa a aplicação da multa regulamentar, providenciando o respectivo pagamento.

Em outra parte, pugna pelo cancelamento da exigência, tendo em vista a completa ausência de descrição clara e precisa dos fatos que levaram à lavratura dos Autos de Infração ora impugnados.

Alega que haveria erro na apuração da base de cálculo do lançamento, pois o fiscal, em vez de calcular o PIS e a COFINS com base na alíquota zero prevista no artigo 2º, caput, da Lei nº 10.147, de 21/12/2000, aplicável aos produtos vendidos pela Impugnante, teria aplicado as alíquotas de 3% e de 0,65% para apurar essas contribuições, o que implicaria no cancelamento das exigências de PIS e de COFINS, ou, no mínimo, sua retificação para fazerem constar o valor correto da autuação, que, no caso, seria zero.

DO MÉRITO

Assevera que o Termo de Constatação lavrado deixaria claro que o arbitramento não se deu por qualquer das hipóteses previstas no artigo 530 do RIR/99. Pelo contrário, as razões lá indicadas seriam as seguintes: (i) a Impugnante teria atendido de forma insatisfatória a quatro intimações enviadas no período de Novembro/2014 a Janeiro/2015; e (ii) teria apresentado DIPJ retificadora em Dezembro/2014 com alterações em relação à DIPJ originalmente apresentada.

Alega que teria atendido parcialmente aos termos de intimação, posto que naqueles períodos estaria em fase final de processamento de suas informações econômico financeiras e contábeis, encerramento de resultados e apuração dos resultados e dos tributos devidos no período.

Aduz que a fiscalização sequer teria chegado a desconsiderar a veracidade da sua escrituração contábil ou fiscal ou declarar sua imprestabilidade, pois para realizar o arbitramento de lucros, a D. Fiscalização teria considerado justamente as anexas demonstrações financeiras, devidamente publicadas no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro e também apresentadas ao longo do procedimento de fiscalização, bem como as informações prestadas nos DACON mensais apresentados no período, que, por sua vez, se baseiam nessas mesmas informações econômico-financeiras e contábeis.

Em relação à retificação da DIPJ alega que não é motivo para arbitramento. Não decorre de ato fraudulento, mas, tão somente de previsão legal. O fato da retificação da DIPJ conter informações diferentes da original não caracteriza prática de sonegação fiscal.

Ressalta que a jurisprudência pacífica do E. CARF considera o arbitramento de lucros como uma medida extrema, que, além de depender de demonstração clara e inequívoca quanto à imprestabilidade dos registros econômico-financeiros e contábeis da pessoa jurídica, somente pode ser aplicado quando não houver nenhum outro meio para determinação do lucro real auferido pelo contribuinte (traz trechos de acórdãos).

DO PIS/COFINS

Neste ponto esclarece a Impugnante que na condição de empresa revendedora de produtos cosméticos sob modalidade varejista, e não se tratando de empresa industrial ou importadora, parte de suas receitas sujeitam-se à incidência do PIS e da COFINS à alíquota zero, nos termos do artigo 2º, caput, da Lei nº 10.147/00, tendo, inclusive, informado tais receitas nos DACON mensais. Entretanto, a Fiscalização não teria levado tal fato em consideração, aplicando os percentuais de 3% a título de COFINS e 0,65% a título de PIS sobre a totalidade da receita bruta apurada no período em razão do arbitramento.

Segundo a Impugnante, em situação semelhante, determinada DRJ teria cancelado a exigência de PIS e de COFINS, tendo em vista se tratarem de produtos sujeitos à tributação de alíquota zero sob o regime monofásico.

Conclui, a Impugnante, que os autos de infração lavrados para cobrança dessas contribuições deveriam ser integralmente cancelados, pois, os produtos vendidos no período corresponderiam, quase que em sua totalidade, a cosméticos sujeitos à sistemática monofásica de tributação pelo PIS e pela COFINS, cuja alíquota aplicável seria zero.

Entretanto, caso não seja este o entendimento, requer a conversão do julgamento em diligência, ocasião em que pugna pela apuração da natureza dos produtos vendidos no ano-calendário de 2012 e com isso seja retificado o lançamento discutido nestes autos.

DA MULTA E DOS JUROS

Alega, apenas para argumentar, que, ainda que fosse admitida a exigência do principal nesta autuação, seria inaplicável a multa qualificada de 150%, pois, no caso em tela, não ocorrera nenhuma conduta simulada, dolosa ou fraudulenta, nem tampouco sonegação fiscal, tipificada como um crime contra a ordem tributária.

Aduz que não se poderia presumir que o mero descumprimento de obrigações tributárias pela Impugnante poderia levar à grave alegação de cometimento de crime contra a ordem tributária - ainda mais no presente caso, em que essa

alegação decorre de mera presunção que não é sequer comprovada pela Fiscalização.

Destaca que a jurisprudência da E. CSRF já teria consolidado no sentido de que as autoridades fiscais devem trazer provas inequívocas quanto à ocorrência desses vícios no caso concreto para que se possa eventualmente cogitar a aplicação da penalidade sob a forma qualificada (colaciona precedentes).

Relembra que o antigo Conselho de Contribuintes editara a Súmula nº 14, e posteriormente o E. CARF publicara a Súmula nº 25, reafirmando a impossibilidade de aplicação de multa qualificada sem a devida comprovação inequívoca da ocorrência de qualquer das figuras mencionadas pelos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Segundo a Impugnante, não teria ficado demonstrado pela fiscalização qualquer elemento subjetivo ou objetivo na sua conduta, que levariam à aplicação de uma penalidade, conforme já teria decidido o E. CSRF (adiciona ementas).

Argumenta que não caberia a qualificação da multa de ofício sob alegação de sonegação fiscal, mesmo que se concluísse pela validade do arbitramento no caso ora analisado, nessa seara, diversos seriam os precedentes, na esfera administrativa que afastaram majorações na multa de ofício aplicada em casos de arbitramento de lucros.

Defende a Impugnante que, embora os juros de mora incidam sobre o valor dos tributos lançados, a atualização do débito não poderia ser feita com a incidência de juros pela taxa SELIC sobre as multas aplicadas. Nesse sentido, a E. CSRF teria pacificado, no julgamento do Recurso de Divergência nº 202-131.351, a questão acerca da ilegalidade da incidência dos juros moratórios (seja a taxa SELIC ou o percentual de 1% ao mês) sobre a multa.

Alega ainda que o Pleno da E. CSRF teria rejeitado a proposta de Súmula que autorizaria a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, de modo a evidenciar a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre as multas aplicadas no presente caso.

A r. DRJ proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. CUMPRIMENTO. FORMALIDADES.

Não provada violação às regras do artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal - PAF, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

Restando demonstrado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e o contribuinte, devidamente cientificado, manifestou contestação de forma ampla e irrestrita, em consonância com o rito do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade.

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE.

O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real.

HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO. CRITÉRIO.

O fato de o contribuinte deixar de apresentar documentos fiscais e contábeis, ao ser regularmente intimado por diversas vezes, enseja o arbitramento do lucro, que deve ter por critério a receita bruta, quando esta é conhecida.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte, de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da lei 4.502/64 relaciona como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los, situação inexistente no caso em tela.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

LUCRO ARBITRADO. REGIME ESPECIAL. PERFUMARIA.

O regime especial estabelecido na Lei nº 10.833/2003 aplica-se aos produtos lá mencionados, seja qual for o regime de tributação adotado para o IRPJ.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. INSUBSISTÊNCIA.

A incorreta determinação da matéria tributável na constituição do crédito tributário implica a insubsistência do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Recorrente apresentou então o presente Recurso Voluntário em que alega preliminarmente (a) a tempestividade do Recurso; (b) a ausência do número mínimo de julgadores de acordo com Portaria 341/2011; (c) nulidade decorrente da ausência de descrição clara e precisa dos fatos e da base de cálculo, o que seria amplamente reconhecido na jurisprudência deste E. CARF, inclusive tendo sido objeto de decisões da E. CSRF.

No mérito, a Recorrente sustenta que o arbitramento de lucros é uma medida excepcional, não estando presentes as circunstâncias para sua utilização no caso concreto. Afirmar ainda que as autoridades fiscais sustentam a necessidade do arbitramento devido ao fato de o contribuinte não ter apresentado documentação e informações exigidas por conta do

início da ação fiscal, mas que ao mesmo tempo pretendem usar as informações presentes em DACON, que deveriam supostamente ter sido comprovadas, para arbitrar o lucro.

Sustenta ainda que eventual cumprimento deficiente dos termos de intimação decorreriam do fato de a Recorrente estar em fase final de processamento de suas informações econômico-financeiras e contábeis, encerramento de resultados e apuração dos resultados e dos tributos devidos no período.

Além disso, alega que apesar de não ter apresentado a SPED/Contábil, apresentou outros documentos que possibilitariam a apuração e conferência do tributo devido, como o LALUR, DIPJ retificadora, demonstrações financeiras. Afirma ainda que não houve a demonstração inequívoca de não seria possível, por outras vias, chegar a base de cálculo do imposto devido. Assim, não estariam preenchidas as hipóteses do art. 530 do RIR para o arbitramento do lucro, até porque não houve recusa em cumprir as intimações, mas apenas seu cumprimento parcial.

Além disso, a mera apresentação de DIPJ retificadora não implica caracterização de sonegação fiscal, ainda mais quando desacompanhado de outros indícios ou elementos de prova que apontassem em direção a esta conclusão.

Colaciona série de julgados do CARF em que o arbitramento foi caracterizado como medida extrema que só se impõe nos casos em que a documentação apresentada pelo contribuinte seja imprestável para apuração do lucro, o que não estaria caracterizado no caso concreto.

No mérito, ainda sustenta a impossibilidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal expressa. Colaciona diversos julgados nesses sentido, o que seria ainda confirmado pela rejeição, em 08 de dezembro de 2014, de proposta de súmula que possivelmente possibilitaria a aplicação de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

1. DA ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi tempestivamente interposto e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, portanto, merecer conhecimento.

2. DAS PRELIMINARES:

Suscita a Recorrente que a decisão recorrida é viciada, pois de acordo com interpretação da Portaria MF 341/2011, o quórum mínimo para julgamento seria de 5 julgadores. Ocorre que a própria portaria determina no §6 do art. 4 que o quórum mínimo para realização da sessão é de 3 julgadores, vejamos:

§ 6º O Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento pode designar julgador ad hoc para participar de sessão específica em Turma de julgamento, visando a garantir o quorum mínimo de 3 (três) julgadores para a realização da sessão.

Assim, respeitado o quórum mínimo necessário ao julgamento do processo em primeiro grau, deve-se afastar a argüição de sua nulidade.

Ainda em sede preliminar alega a nulidade do auto de infração por ausência de descrição clara e precisa dos fatos, e que a fiscalização não teria apresentado as circunstâncias fáticas e as bases que lhe autorizariam desconsiderar as informações econômico-financeiras e contábeis da Recorrente no período questionado.

Da leitura dos autos e do acórdão, verifica-se a exata descrição dos motivos que levaram a desconsideração das informações prestadas pela Recorrente e pela adoção do lucro arbitrado, transcrevo:

Registre-se que desde o início da fiscalização em 04/11/2014 já se passaram mais de 7 (sete) meses de espera pelo SPED/Contábil do contribuinte, ficando claro que o mesmo não tem a menor intenção de apresentá-lo ao fisco e que pese contra o contribuinte, que o mesmo possui receita bruta declarada de mais de R\$120.000.000,00, sendo, portanto um contribuinte que movimenta um volume financeiro enorme, tendo com certeza condição de confeccionar e transmitir o seu SPED/Contábil.

A fiscalização, para exame e conferência dos tributos devidos pelo contribuinte, necessita do SPED/Contábil, sem este, se torna impraticável e impossível qualquer auditoria, logo se faz necessário o Arbitramento do Lucro. Sendo assim, não restou outro procedimento a presente fiscalização, que coletar a receita bruta mensal declarada pelo próprio contribuinte nas DACON, competências de Janeiro a Setembro, sendo que nas competências de Outubro a Dezembro, por ter declarado nas

DACON deste intervalo, receita bruta muito inferior das consignadas pelas notas fiscais eletrônicas, então foram usadas as Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas emitidas pelo fiscalizado, no intervalo de Outubro a Dezembro, como base de coleta de informações para reconstrução de sua receita bruta mensal...

Em mais de um momento a empresa fora avisada de que sua conduta poderia levar ao arbitramento, vejamos (fls. 532, 533 e 536 – grifei):

No dia 02/12/2014, tendo em vista que o contribuinte não apresentou qualquer resposta/documento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, foi lavrado Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, neste ato, sendo o contribuinte advertido que permanecendo omissos em relação às intimações, far-se-á o Arbitramento do Lucro com as informações disponíveis;

O contribuinte foi intimado a apresentar documentos fiscais e comerciais, inclusive sua Escrituração Contábil Digital, em 04/11/2014, Reintimado em 02/12/2014 e cientificado do possível Arbitramento do Lucro se não apresentasse documentos fiscais e comerciais; em 15/12/2014 o contribuinte apresenta uma nova DIPJ/2013 Retificadora, sob ação fiscal e sem autorização do fisco, onde modifica a DIPJ/2013 Original de forma ampla... Assim, resta demonstrada de forma inequívoca a motivação do ato administrativo, estando os dispositivos legais que fundamentam a exigência tributária inseridos no relatório fiscal e no auto de infração, o que é suficiente para proporcionar a ampla defesa à autuada. outros documentos

Além disso, a defesa da interessada, tanto em primeira instância quanto agora, em sede de recurso voluntário, demonstra seu perfeito entendimento da infração que lhe foi imputada tanto que desenvolvida com eloquência abordando cada um dos aspectos do auto de infração lavrado.

A motivação da decisão, consistente da explicitação dos motivos, consta expressamente do auto de infração lavrado, bem como, o dispositivo normativo que a fundamenta. Portanto, não houve qualquer prejuízo ao exercício do direito constitucional de defesa da contribuinte ao que nenhuma nulidade nesse sentido há de ser reconhecida na medida em que não há nulidade sem prejuízo. Rejeito, pois a preliminar suscitada na medida em que o auto de infração tem regularidade formal.

3. DO MÉRITO:

No mérito sustenta inicialmente a excepcionalidade do arbitramento e descumprimento dos requisitos do art. 530 do RIR.

Afirma que apesar de não ter cumprido adequadamente as intimações recebidas, isto resumir-se-ia a não entrega do SPED/contábil, o que teria sido suprido pela entrega de outros documentos, como o LALUR, a DIPJ retificadora, demonstrações financeiras, contratos.

Além de tudo, ressalta que o arbitramento tomou por base os próprios dados constantes em DACON fornecidos pelo contribuinte, o que demonstraria que a fiscalização não teria desconsiderado a veracidade da escrituração contábil ou fiscal da Recorrente. Aduz que a jurisprudência do E. CARF é pacífica no sentido de que o arbitramento é medida extrema que somente pode ser aplicado quando não houver nenhum outro meio para determinação do lucro real auferido pelo contribuinte.

Nesse ponto, embora não tenha apresentado o SPED/contábil, o contribuinte apresentou o LALUR, demonstrações financeiras e contratos, dentre outros documentos capazes de permitir que a fiscalização recomponha o lucro real da empresa. Medida que se impõe, devendo ser o lançamento adequado, conforme apuração pelo regime do lucro real.

A tributação com base no lucro arbitrado sempre foi considerada uma medida extrema, somente aplicável quando não for possível a apuração do IRPJ com base no lucro real.

Sendo possível a apuração do lucro real, a jurisprudência administrativa jamais acolheu a tese de arbitramento de lucro. A falta do SEPD/Contábil jamais poderá conduzir inevitavelmente ao lucro arbitrado, sobretudo, quando entregues todos demais documentos exigidos pela fiscalização que permitem apuração do Lucro Real.

Nessa toada, não estariam presentes os requisitos para o arbitramento do lucro previstos no art. 530 do RIR, ao que oportuna se faz sua transcrição:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

As hipóteses listadas nos incisos do art. 530 do RIR/99 são taxativas fixando-se *numerus clausulus* as causas que dão causa ao arbitramento do lucro pela fiscalização ao contribuinte, entre as quais, quando a escrituração for julgada imprestável; o que não se deu no caso em julgamento.

A interpretação do supracitado exige altos standards, não sendo qualquer ausência de escrituração que leva a sua imediata aplicação. Tal entendimento é claramente fruto da jurisprudência administrativa e judicial que se formou nos últimos anos, inclusive, perante esta mesma Câmara de Julgamento (Acórdãos n.1402-002387, 1401-001056, 1402-002.463, 1402-002.459, 1402002.344 e 1402-002.177).

Nesta perspectiva, fundamental se observar a posição dominante para afastar o arbitramento do lucro no caso concreto, haja vista a apresentação de documentação suficiente para aferição do lucro segundo o regime próprio do lucro real.

4. DO RECURSO DE OFÍCIO:

A decisão proferida pela DRJ exonerou o contribuinte da autuação do PIS/COFINS na medida em que submetido à alíquota zero, bem como, da multa qualificada imposta pela fiscalização ante suposto dolo omissivo na apresentação do SPED/Contábil.

Considerando que superado o valor de alçada fixado na Portaria n.63/2017 a decisão submete-se, assim, ao crivo deste E. CARF ao que deve ser enfrentado em primeiro a autuação de PIS/COFINS.

A recorrida é sociedade empresária que se dedica ao comércio eletrônico de perfumaria, portanto, se enquadra no tratamento tributário conferido pela Lei n.10833 c/c 10147/2003 que, independentemente do regime legal de apuração do IRPJ, prevê incidência monofásica e posterior alíquota zero para as demais operações.

Os fundamentos lançados na decisão da DRJ são bastante elucidativas ao que peço vênia aos colegas para adotar como razões de decidir:

E, no caso de pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador as alíquotas são reduzidas a zero, nos exatos termos do art. 2º da Lei nº 10.147/2000), in verbis:

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Ou seja, os dispositivos da Lei nº 10.147/2000 instituíram a tributação monofásica das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins em relação aos produtos indicados.

Com isso, a incidência das referidas contribuições ocorre **uma única vez**, sobre a receita bruta do fabricante do produto ou por quem o importar. Nas fases subsequentes a alíquota passa a ser zero. Importante observar que a sistemática introduzida pela Lei nº 10.147/2000

- incidência concentrada em um determinado elo, desonerando o resto da cadeia produtiva -, difere completamente daquela positivada na Lei nº 9.718/1998, utilizada como base legal para o lançamento.

Sendo assim, no período em discussão o que define a sistemática de tributação das contribuições em comento é a natureza do produto e não a forma de tributação do imposto de renda.

A partir do tratamento legal conferido a atividade que se dedica a recorrida, o que ignorado pela autoridade fiscalizadora, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

A DRJ empreendeu, também, a exoneração da multa qualificada na medida em que ausente dolo, fraude e/ou simulação, nos termos dos arts.71-4, da Lei n.4502/1967, dado que não é ausência de apresentação de SPED/contábil correspondente a qualquer dessas figuras.

Impende lembrar que a legislação tributária já prevê multa ao contribuinte que deixe de apresentar SPED/contábil sendo esta, inclusive, matéria incontroversa na medida em que a recorrida já procedeu até seu recolhimento.

Não afigura-se, em nada, razoável impor qualificadora ao contribuinte que ver-se-á duplamente penalizado em situação que muito dista de qualquer artifício doloso de evasão fiscal.

Nesta perspectiva, a multa deve ser reduzida para o patamar de 75%, pois a mera omissão na entrega do SPED/Contábil não é o suficiente para atrair a qualificação da multa, como sugeriu a autoridade tributária.

Nesse sentido, pelo afastamento da multa qualificada, oportuno verificar o o que já decidido por esta Turma nos autos do PA n. 10825.723097/2014-96, Acórdão n. 1402-002.745, de relatoria do Conselheiro DEMETRIUS NICHELE MACEL, cuja transcrição da ementa faz se por oportuna:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NULIDADES. OMISSÃO DE RECEITAS. ERRO DE CAPITULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO NA INTIMAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Sendo lavrado auto de infração com correto enquadramento legal relacionado a omissão de receitas, atendendo a todos os requisitos exigidos pela legislação fiscal, não há que prosperar a alegação de erro de capitulação, recaindo, neste caso, ônus da prova sobre o contribuinte. Menos cabível a alegação de erro na identificação do sujeito passivo quando suficientemente comprovado nos autos que a conta bancária fiscalizada pertence ao sujeito passivo autuado. Não há vício na intimação quando o Fisco formaliza tal ato respeitando todos os trâmites legais.

SIGILO BANCÁRIO. OMISSÕES DE RECEITAS. ACESSO LEGITIMADO.

As informações bancárias obtidas pela fiscalização por intermédio da requisição de movimentação financeira junto a instituição financeira são idôneas e protegidas pelo sigilo fiscal. A Lei Complementar nº 105/2001 legitima o fornecimento de informações relacionadas ao sujeito passivo sob fiscalização, quando a autoridade fiscal entender que o exame de tais informações é indispensável para o deslinde da controvérsia, afastando, portanto, a alegação de quebra de sigilo bancário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO EVIDENTE.

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos.

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PAGAMENTO. NÃO IDENTIFICADO. NÃO INCIDÊNCIA.

Tratando-se justamente de lançamento de "Omissão de Receita", não podendo ser identificados nos autos prova de pagamento do tributo exigido, ainda que parcial, não é possível a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN. Sendo cabível a contagem decadencial proporcionada pelo artigo 173, do mesmo diploma fiscal.

MULTA QUALIFICADA. MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO.

Não comprovado o dolo evidente capaz de ensejar a qualificação da multa por intermédio de fraude, sonegação ou conluio, tampouco havendo embaraço a fiscalização, não devem prosperar a qualificação e agravamento da multa.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. CABIMENTO.

A incidência da taxa de juros SELIC sobre os juros moratórios que recaem sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal é legítima. Pautase o afirmado pela Súmula CARF nº 4. Ressalte-se que, quanto à alegação de que não haveria incidência de juros sobre a multa de ofício, tal fato não decorre da autuação, mas sim do vencimento da multa, por ocasião do não pagamento voluntário do valor resultante do auto de infração, no seu respectivo vencimento, momento em que se iniciará o computo de juros sobre a multa.

Portanto, irretocável a decisão empreendida pela DRJ quanto a exoneração da qualificadora reduzindo-se a multa ao patamar de 75%.

De todo o exposto voto por dar procedência ao Recurso Voluntário e julgar improcedente o Recurso de Ofício.

É como voto.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Redator Designado.

Com a devida vênia, apenas em relação ao Recurso Voluntário, ouso discordar do entendimento adotado pelo I. Conselheiro Relator, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, em seu fundamentado e preciso voto.

No que tange aos fatos, restou claro e inquestionável que a Recorrente não entregou à Fiscalização, mesmo após inúmeras intimações, durante 7 meses, o *SPED/Contábil* ou qualquer outra escrituração sua, completa, referente ao período e às operações questionadas no curso da Ação Fiscal.

A Contribuinte alega que o arbitramento teria sido medida extrema, indevida, extrapolando a previsão do art. 530 do RIR/99, afirmando ter fornecido outros documentos como cópia LALUR (segundo o Fisco, tratando-se apenas de única *planilha eletrônica*), DIPJ, e publicação em periódico de suas demonstrações financeiras, sendo isso *documentação suficiente para a apuração do lucro, mas que foi desde o início descartada pela D. Fiscalização, sem qualquer fundamento*.

Também afirma que a Fiscalização teve elementos bastantes e outros meios para proceder ao lançamento de ofício (como a DACON do período e Notas Fiscais que, inclusive, foram utilizadas como *base* para o arbitramento), não sendo autorizado proceder a tal manobra *extrema*.

Pois bem, apesar de bem expendidas tais razões, entende-se que fora adequada a adoção do arbitramento do lucro, sem qualquer violência ou excesso às previsões do art. 530 do RIR/99.

Vejamos tal dispositivo:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais,

ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Claramente a situação ocorrida amolda-se ao previsto nos incisos II e III de tal dispositivo, ao passo que os escassos e *precários* documentos entregues à Fiscalização não bastam para a demonstração da efetiva movimentação e fluxo mercantil, assim como não se afiguram propriamente como livros e documentos de escrituração fiscal e comercial.

Frise-se que as declarações apresentadas tem caráter informativo, com apenas o *produto* da apuração fiscal indicada unilateralmente pelo contribuinte, sem trazer qualquer elemento de suporte ou validação de tais informações. O mesmo vale para notas fiscais, por exemplo, que isoladamente, não substituem a devida escrituração nas suas funções, principalmente para fins fiscalizatórios.

Ainda que de suas declarações e outros documentos possam ser inferidos valores e quantias referentes às suas obrigações tributárias, não há qualquer elemento que realmente demonstre, corrobore e carregue registro das transações e entradas que levaram, ulteriormente, à formação do resultado tributável da Contribuinte.

Sem tais elementos, a Fiscalização não pode proceder à apuração (ou mesmo à *confirmação*) do lucro real auferido no período.

Ainda, deve-se lembrar a reiteração do pedido de apresentação da devida escrita da Contribuinte, bem como o lapso de tempo que teve para proceder a tal atendimento - o qual não ocorreu, nem mesmo na presente fase contenciosa.

Nesse sentido, confira-se trecho da ementa do Acórdão nº 1401-002.083, proferido pela 1ª Turma da 4ª Câmara desta mesma 1ª Seção, de votação unânime e de relatoria do I. Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, publicado em 06/11/2017:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Perfeitamente cabível o arbitramento do lucro da pessoa jurídica na hipótese desta deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal quando intimada para tanto.

Diante disso, dadas as circunstâncias incontroversas do caso aqui apresentado, confirma-se a correção e a adequação legal do arbitramento do lucro pela Autoridade Fiscal quando do lançamento de ofício procedido.

Em relação às alegações sobre a incidência de juros sobre as penalidades aplicadas, esta C. 2ª Turma acompanha o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que professa ser devida tal postura fiscal, inclusive com a correta eleição da Taxa SELIC.

O Acórdão nº 1402.002.340, de relatoria do I. Presidente, Leonardo de Andrade Couto, publicado em 05/10/2016, ilustra esse posicionamento:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

(...)

Por fim, no que se refere aos juros sobre a multa de ofício, tendo em vista que a peça recursal preocupou-se em trazer a jurisprudência que embasaria os argumentos, cabe simplesmente

*registrar que o acórdão apresentado contém entendimento superado e a jurisprudência atual desta Corte é unânime em reconhecer a incidência dos juros de mora sobre a multa, como se pode ver abaixo em julgados recentíssimos de **todas** as turmas da CSRF:*

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

(Acórdão nº 9101002.180, CSRF, 1ª Turma)

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

(Acórdão nº 9202003.821, CSRF 2ª Turma)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

(Acórdão nº 9303003.385, CSRF, 3ª Turma).

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se o v. Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Processo nº 10872.720101/2015-80
Acórdão n.º **1402-002.846**

S1-C4T2
Fl. 3.793
