



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

Processo nº 10882.724473/2012-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.280 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ E REFLEXOS.
Recorrente FUNDIÇÃO BALANCINS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, circunstâncias inocorrentes no caso. Eventuais erros na apuração dos tributos devidos devem ser enfrentados como matéria de mérito, e, se ocorrentes, conduzem à insubsistência do lançamento na parte relativa à indevida majoração do tributo apurado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório, o qual é assegurado, nos termos da lei, a partir da ciência, pelo contribuinte, do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Sujeita-se ao arbitramento do lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

A receita conhecida é não apenas a declarada pelo contribuinte, mas também aquela apurada pelo fisco a partir de informações coletadas durante a ação fiscal.

ÔNUS DA PROVA. PROVA INDIRETA. INFORMAÇÕES INTERNAS DO ÓRGÃO FISCALIZADOR.

A fiscalização deve constituir o lançamento de ofício com os elementos de que se dispuser, sendo legítima a utilização de informações contidas em declarações de terceiros constantes dos cadastros internos do órgão fiscalizador, mormente quando consistentes com outros elementos no contexto da autuação e não infirmadas pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A reiterada apresentação de declarações à Secretaria da Receita Federal com valores zerados, ou com valores de receita significativamente inferiores aos apurados em ação fiscal, demonstram o inequívoco intuito de fraude, sujeitando o infrator à multa de ofício qualificada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos ou decorrentes, no que couber, o disposto em relação ao IRPJ exigido de ofício com base na mesma matéria fática e elementos de prova.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Não tendo o fisco demonstrado, nem sequer declinado, as razões que o conduziram a responsabilizar os sócios por suposta configuração do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, não se sustenta a referida imputação.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a parcela dos lançamentos decorrentes dos valores demonstrados na tabela “Valores (de receitas consideradas omitidas) a cancelar” constante do voto, vencidos os conselheiros Marcos Vinicius Barros Ottoni, Marcelo Baeta Ippolito, e Antonio Carlos Guidoni Filho, que davam provimento em maior extensão para cancelar a autuação relativa ao IRPJ e CSLL dos anos de 2009 e 2010 por erro na utilização de dois regimes de tributação (presumido e arbitrado) em um mesmo período de apuração, e, por unanimidade de votos, afastar a responsabilidade tributária atribuída pelo fisco aos sócios pessoas físicas. O conselheiro Jackson Mitsui acompanhou o relator pelas conclusões.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Ricardo Marozzi Gregório, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Jackson Mitsui, Marcelo Baeta Ippolito e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Todas as indicações de folhas no presente relatório e voto a seguir dizem respeito à numeração digital do e-processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por FUNDIÇÃO BALANCINS LTDA, contra acórdão proferido pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Campinas-SP, cuja ementa a seguir se transcreve:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NULIDADE. DEVIDO PROCESSO LEGAL. AMPLA DEFESA.

Não há que se falar em ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e devido processo legal enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação.

DESCRIÇÃO DOS FATOS. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não se cogita de nulidade se foi a pessoa jurídica regularmente cientificada do Auto de Infração e dos Termos e demonstrativos que o integram, sendo-lhe concedido o prazo legal para impugnação, direito que exerceu mediante apresentação de suas razões de defesa, demonstrando que teve conhecimento da infração que lhe foi imputada, dos fatos que a suscitaram e da documentação em que baseada a autuação, tudo compreendendo, tanto que se defendeu de forma detalhada, apresentando, inclusive, questionamentos acerca da compatibilidade entre valores autuados e a documentação em que se fundou.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECEITAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receitas da atividade a apresentação de declarações a RFB informando valores inferiores àqueles apurados pela Fiscalização por procedimento de circularização mediante análise de informações apresentadas por terceiros (clientes da Fiscalizada) tanto em resposta a diligências (relação de Notas Fiscais, com valor, data de emissão e data de pagamento), como em declarações prestadas em DIRF.

RENDIMENTOS INFORMADOS EM DIRF. NOTAS FISCAIS EMITIDAS. DIVERGÊNCIA.

A DIRF apresentada por clientes contempla valores de rendimentos pagos à beneficiária no período, o que justifica alegadas divergências em relação à receita apurada na autuação com base em Notas Fiscais emitidas pela Fiscalizada no mesmo período e pagas em períodos posteriores, conforme informações obtidas por circularização.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.
ARBITRAMENTO. IRPJ. CSLL.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, apesar de intimada, deixa de exhibir livros e documentos da escrituração, que a amparariam em outra modalidade de tributação, sob a alegação de extravio destes documentos – fato não refutado pela defesa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Caracteriza evidente intuito de fraude, com intenção de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos por parte da Fazenda Nacional, a prática reiterada de omissão de receitas da atividade culminando com a não declaração e o não recolhimento do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS apurados como devidos.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A apreciação de questionamentos relacionados à ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 22.232.458,43, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 150%.

O contribuinte teve o seu lucro apurado pelo arbitramento, por não ter apresentado à fiscalização os livros e documentos contábeis, alegando o seu extravio. A receita foi apurada a partir de informações coletadas no cadastro da Receita Federal e de procedimentos de diligência para obtenção de informações junto a terceiros clientes da fiscalizada, conforme descrito no relatório fiscal.

Consignou a fiscalização que o contribuinte não se manifestou, no prazo estipulado, com relação à planilha “Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Para Determinação do Lucro Arbitrado”, da qual foi cientificado.

Após a ciência do contribuinte relativa aos autos de infração lavrados com multa de ofício de 75%, mas antes ainda da impugnação, a fiscalização lavrou novos autos de infração, em substituição aos anteriores, para corrigir erro com relação à qualificação da multa, que foi alterada, portanto, para o percentual de 150%, reabrindo-se o prazo para a impugnação com relação a este fato.

Cientificado do feito, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte:

A re-ratificação do Auto de Infração “evidencia um excesso de rigor fiscal, haja vista não haver ocorrido exame posterior, diligência ou “novos fatos”, que resultasse na retificação do indigitado Auto de Infração”.

A autuada “é uma empresa de médio porte (...) em atividade há mais de 39 (trinta e nove) anos. Tem por objetivo social a produção/fabricação de peças e acessórios automotivos fundidas em ferro ou qualquer outro mineral, usinagem, industrialização, comércio, importação e exportação.”

Em seu trabalho o i. AFRFB solicitou vários documentos. Através de declaração datada de 08/10/2012, a Impugnante informou ao Auditor que não poderia apresentá-los alegando extravio de documentos e livros.

O Fisco, sem maiores exigências ou mesmo reiteração do pedido para que a empresa apresentasse outros documentos que amparam a escrituração Fiscal e contábil para possível reconstituição da mesma, sem diligenciar para suprir a falta de documentos extraviados, sem demonstrar a ocorrência de prejuízo para o fisco, sem comprovar a existência de fraude, de forma genérica, simples e objetiva, conforme ficou apontado no Termo de Verificação Fiscal item 6, declarou o ARBITRAMENTO DO LUCRO (...)

Verifica-se nos autos que o AFRFB procedeu Diligência Fiscal junto alguns CLIENTES COMPRADORES, para que informassem através de relação discriminada, mês a mês, as Notas Fiscais, data de emissão, vencimento, valor e data do efetivo pagamento dos exercícios fiscalizados, com o objetivo de apurar receita para determinação do Lucro Arbitrado (...)

Com os dados assim obtidos, a Fiscalização lavrou Termo de Intimação “concedendo à Impugnante **5 (CINCO) DIAS ÚTEIS** para manifestação por escrito sobre os dados da receita de vendas para arbitramento do IRPJ e reflexos dos anos de 2008, 2009 e 2010, conforme planilha de fls. 1966/1968. Assim, diante do grande número de informações (lançamentos) constantes dos autos referentes às empresas que se manifestaram nas Diligências realizadas e, diante da ‘pressa’ manifestada pelo Auditor em concluir o trabalho, a Impugnante se viu no direito de não se manifestar.”

Em sede de preliminares, demanda a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa, em síntese, porque: (i) a descrição elaborada pela Fiscalização não permite ao contribuinte identificar a origem do suposto crédito tributário ora exigido, impossibilitando, por completo, sua defesa; (ii) o exíguo prazo de cinco dias para sua manifestação configurou uma limitação à produção de provas; (iii) a Impugnante não teve acesso a todos os elementos constantes da peça de autuação, os quais permitiram identificar o fundamento da exigência, haja vista que o Auditor Fiscal, ao intimar a empresa, somente apresentou os “Demonstrativos de Apuração da Receita Bruta para Determinação do Lucro Arbitrado”, deixando de apresentar o principal, que seriam os documentos das empresas diligenciadas.

Na determinação do arbitramento, foram considerados fatos geradores inexistentes, o fiscal nada verificou, criou ficções legais, e lavrou o auto de infração sem base legal. Os valores lançados, relativos tanto às empresas circularizadas quanto às não circularizadas, são irreais, infundados e sem origem, conforme passa a demonstrar, trazendo exemplos relativos às empresas Mercedes Benz e Iveco (circularizadas), e Valtra e General Motors (não circularizadas), os quais estão transcritos no relatório da decisão recorrida. Uma vez que o auto de infração contém erros grosseiros, valores inexistentes e conflitantes entre o que serviu de receita bruta e o que foi informado pelas empresas, montantes informados pelas empresas que não “cruzam” com os valores constantes do cadastro da RFB (DIRF’s), deve ser considerado nulo.

No mérito, argumenta que o arbitramento foi feito por presunção e extrapola os critérios previstos na legislação, viciando o lançamento. Reprisa a alegação de escassez de prazo concedido no curso do procedimento fiscal para manifestação da contribuinte sobre os dados obtidos junto às empresas circularizadas (as informações obtidas renderam 253 laudas e milhares de lançamentos – só o ano de 2008 da Mercedes foram 5.310 lançamentos), e de cerceamento de defesa, pois o auto de infração contém acusações lacônicas, sem narração dos fatos, sem carrear provas documentais, perícias contábeis que corroborem as afirmações que faz o Auditor Fiscal.

A presunção e ficção em que se baseia o auto de infração constitui ilegítima inversão do ônus de prova. Improcede a autuação baseada em meros indícios.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos deveriam ser analisados individualmente, não sendo considerados os decorrentes de devolução de compras, pagamentos de exercício anteriores, etc. Faz-se mister um mínimo de diligência por parte do fisco ao constituir o lançamento, comprovando o nexo causal entre os valores considerados como receita e o fato que representa a omissão.

Sintetiza os erros e omissões cometidos no levantamento fiscal citando que:

“a) os totais apurados pelas informações das empresas diligenciadas não são confirmados no demonstrativo e na DIRF;

b) os totais informados pela DIRF das empresas que foram diligenciadas não “batem” com os valores apresentados no Demonstrativo e vice-versa;

c) valores apresentados por empresas diligenciadas não foram aproveitados, usando o AFRFB valores declarados na DIRF’s.”

Aduz que a multa de 150% aplicada é confiscatória e absurda, e que, ademais, o fato haver apresentado declaração sem movimento ou com valor inferior ao apurado pela fiscalização não é, por si só, motivo de multa qualificada. A multa de 150% só deve ser aplicada nos casos de fraude em que reste demonstrado pela Fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente, o que não é o caso.

A DRJ julgou manteve o lançamento pelos fundamentos sinteticamente expostos na ementa ao norte transcrita. Em síntese, considerou que foi correta a re-ratificação do auto de infração, que não houve qualquer prejuízo à defesa, que foi correta a utilização do arbitramento como forma de apuração do lucro, e que a prática reiterada de omissão de receitas caracteriza fraude.

Ao analisar detidamente os exemplos de erros trazidos pelo impugnante, a DRJ refutou as alegações, demonstrando, em síntese, o seguinte:

- a diferença apontada entre a receita bruta auferida mediante vendas para a Mercedes Benz em janeiro de 2008, apurada pela Fiscalização, no valor de R\$ 3.223.609,56, e o valor alegado pelo contribuinte, de R\$ 2.514.434,31, se deve ao fato de que o contribuinte só considerou as notas fiscais **registradas** pela Mercedes Benz até 31/01/2008, mas, em razão do regime de competência, devem ser consideradas todas as notas fiscais **emitidas** pela impugnante até 31/01/2008;

- a diferença apontada entre a receita bruta auferida mediante vendas para a Iveco Latin America em abril de 2009, apurada pela Fiscalização, no valor de R\$ 171.135,27, e o valor alegado pelo contribuinte, de R\$ 157.919,27, perfaz R\$ 13.216,00, valor que coincide com o da Nota Fiscal nº 633, emitida em 30/04/2009 e paga em 10/06/2009, não trazendo a defesa prova documental alguma que justificasse a sua desconsideração na composição da receita bruta auferida no mês de abril/2009;

- a diferença apontada entre a receita bruta auferida correspondente a rendimentos recebidos da Valtra do Brasil Ltda no ano calendário de 2008, considerada pela Fiscalização no valor de R\$ 55.075,67, e o valor alegado pelo contribuinte, de R\$ 5.212,08, deve-se ao critério utilizado pela fiscalização, como forma de conciliar os regimes de caixa (conforme a DIRF) e o regime de competência. Assim, a título de exemplo, para o mês de dezembro, a receita considerada na autuação pode estar informada em DIRF e/ou Comprovante/Informe de Rendimentos referente a janeiro do ano seguinte. É o que ocorre em relação à Empresa Valtra e que esclarece a discrepância apontada pela defesa.

- a diferença apontada entre a receita bruta auferida correspondente a rendimentos recebidos da General Motors do Brasil Ltda no ano calendário de 2010, considerada pela Fiscalização no valor de R\$ 12.219.160,52, e o valor alegado pelo contribuinte, de R\$ 12.160.854,97, decorre do mesmo motivo acima, demonstrando a DRJ que a diferença provém dos meses de janeiro e dezembro.

A seguir, a DRJ, considerando a existência de diferenças entre a receita considerada na autuação e o total informado em DIRF, elabora diversas tabelas para demonstrar que: (i) nem todos os valores considerados como receita bruta superam os totais apontados no extrato de DIRF apresentado na peça de defesa e (ii) quando existente divergência a maior, é ela plenamente justificável.

Cientificado do acórdão da DRJ em 22/04/2013 (fls. 2514), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 22/05/2013 (fls. 2516-2578), no qual, em síntese, reprisa os argumentos expostos na defesa inicial (inclusive os mesmos exemplos), e acrescenta, ainda, o seguinte:

O AFRFB, em evidente erro, imputou aos sócios da Recorrente a responsabilidade solidária pelo crédito tributário, nos termos do artigo 124, I, do CTN, o qual não se aplica ao caso concreto. Por outro lado, por expressa determinação do artigo 135 do CTN, a responsabilidade destas pessoas somente ocorrerá quando demonstrados de forma inequívoca que tenham agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Finaliza sua defesa requerendo que, dando prevalência ao princípio da celeridade processual, seja superada a questão preliminar para, no mérito, declarar o não cabimento do lançamento com base em omissão de receita da atividade, na forma apurada pela Fiscalização.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME

Impresso em 09/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme se percebe do relato acima feito, o contribuinte alega a nulidade do lançamento por diversas razões, as quais também adiante reproduz como razões de mérito, sendo que, ao discorrer sobre o mérito, torna a demandar a nulidade do feito.

Cediço que, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assim, eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos devidos devem ser enfrentados como matéria de mérito, o que pode levar à insubsistência parcial, ou até, em certos casos, total, do crédito lançado, mas não importam a nulidade do lançamento.

Da mesma forma, a reclamada ausência de provas, se o caso, não constitui causa de nulidade, senão antes causa de insubsistência do lançamento, uma vez que ao fisco incumbe o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito.

Com relação ao alegado cerceamento de defesa, de pronto há de se afastar a hipótese de que isto possa ter ocorrido ainda durante o procedimento fiscal, pois cediço que a fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório, o qual é assegurado, no âmbito do PAF, a partir da ciência, pelo contribuinte, do lançamento.

Ademais, conforme bem consignou a decisão recorrida, tratando-se de informações relativas a fatos que deveriam estar registrados na escrituração, o prazo para a intimação previsto em lei é mesmo de cinco dias úteis, consoante o disposto no art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, com a redação que lhe foi dada pela MP nº 2.158-35, de 2001, *verbis*:

“Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)”

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)”

No que toca à re-ratificação do Auto de Infração, tampouco há nisto qualquer irregularidade. Tendo a autoridade fiscal constatado o equívoco em que incorrera ao lavrar o auto de infração sem a imposição da multa qualificada, sanou esta falha por meio da emissão de novo auto de infração, antes mesmo de o contribuinte apresentar a sua impugnação, tendo-lhe sido concedido novo prazo regulamentar de 30 dias para contestação.

O procedimento em questão encontra-se albergado pelo § 3º do art. 18 do PAF, ao determinar que a autoridade fiscal lavre auto de infração complementar quando constate, no curso do processo, qualquer incorreção no lançamento original, de que resulte agravamento da exigência. No caso, como a exigência ainda não fora impugnada, em nada prejudica o contribuinte a lavratura de novo auto de infração em substituição ao anterior, pois produz o mesmo efeito que teria o auto de infração complementar. Confira-se o dispositivo:

Art. 18. (...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexactidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

O acerto ou não da autoridade fiscal ao imputar a multa qualificada é matéria a ser decidida adiante, no mérito.

Ainda com respeito ao alegado cerceamento, tampouco prosperam as alegações de que o relato fiscal não lhe teria permitido identificar a origem do crédito tributário exigido e impossibilitado completamente a sua defesa, bem como de que não teria tido acesso a todos os elementos constantes da peça de autuação, que lhe permitiram identificar o fundamento da exigência.

Não é o que se verifica dos autos. Conforme consignado no auto de infração, fazem parte dele *“todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados”*. Por mais que sucinto fosse ou tenha sido o relato fiscal, é possível compreender de onde provieram os valores lançados, ou seja, no caso, ou das informações obtidas a partir das circularizações efetuadas, ou das informações obtidas nos cadastros internos da Receita Federal.

Assim constou no relatório fiscal:

“Para apuração da Receita Bruta na determinação do Lucro Arbitrado, foram diligenciados por amostragem os principais clientes compradores da FUNDIÇÃO BALANCINS LTDA, inclusive com cruzamento das informações de todas as empresas que compraram produtos da interessada no cadastro da RFB.”

O “Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Para Determinação do Lucro Arbitrado”, por sua vez, traz a discriminação dos valores, mês a mês, relativos a cada uma das empresas consideradas pelo fisco na apuração da receita bruta, tanto as diligenciadas, quanto as não diligenciadas.

A recorrente demonstra compreender este fato, conforme se verifica pela sua argumentação nas peças de defesa apresentadas. Confira-se:

“Entretanto, a constatação da OMISSÃO DE RECEITAS para determinação do Lucro Arbitrado nos períodos fiscalizados foram adquiridos (sic) através das diligências realizadas pelo AFRFB em 7 (sete) empresas escolhidas de forma

aleatória pelo Auditor, bem como por dados coletados em 18 (dezoito) empresas no Cadastro da Receita Federal (DIRF's)''

Com relação ao acesso aos elementos de prova que fundamentam a peça de autuação, não há notícia de que a recorrente não tenha tido, após a formalização da exigência, acesso aos autos do processo para analisá-los. O fato de não se encontrarem nos autos todos os documentos que entende se fariam necessários para respaldar a exigência, ou o fato de haver divergências entre os valores lançados e aqueles constantes dos elementos de prova, conforme dito, deve ser enfrentado como matéria de mérito, como, aliás, fez a recorrente, ao trazer os exemplos que fez constar de suas peças de defesa (Mercedes Benz, Iveco Latin America, Valtra do Brasil, e General Motors).

Afastadas as preliminares, passo ao mérito.

A recorrente se insurge contra o arbitramento, alegando que este não pode ser usado como forma de simplificar o trabalho, senão apenas como o último recurso de que dispõe o fisco para quantificar a base tributável.

No caso, foi precisamente isto o que ocorreu, pois o contribuinte em nenhum momento nega que tenha deixado de apresentar seus livros fiscais e contábeis ao fisco. Assim, não restou ao fisco outra alternativa, senão o arbitramento dos seus lucros, conforme prevê o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, *verbis*:

“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):

(...)

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;”

O lucro arbitrado, assim como o lucro real e o presumido, obedecem, por princípio, o regime de competência, ressalvadas algumas hipóteses legalmente previstas de utilização de regime de caixa, mesmo no lucro real, e a opção por este regime, no caso do lucro presumido.

No caso de receitas omitidas, contudo, diversas são as hipóteses legalmente previstas em que o regime de caixa é considerado para de se determinar o momento em que deve ser reconhecida a receita (omitida, no caso).

É o que ocorre, por exemplo, com o saldo credor de caixa, que faz com que se considere ocorrida a omissão de receitas no momento em que se configura uma saída de caixa (pagamento) em montante superior às disponibilidades.

Também assim se dá com a omissão de receitas por suprimimento de caixa não comprovado, que se considera ocorrida no momento do registro do ingresso de caixa (recebimento, fictício ou efetivo, mas sem comprovação da origem).

Por fim, também a omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada se configura no momento do ingresso dos recursos — por regime de caixa, portanto.

A utilização dos extratos da DIRF, portanto, que contém apenas a informação relativa aos pagamentos feitos por terceiros clientes da fiscalizada, é um dos meios de que se pode valer a fiscalização para apurar a receita bruta, nos casos em que a fiscalizada não apresenta os livros e documentos necessários para que a fiscalização conduza o seu trabalho, como ocorreu no caso presente. O art. 845 do RIR/99 é claro ao estabelecer que a fiscalização deve fazer o lançamento de ofício “*com os elementos de que se dispuser*”.

Não se há exigir da fiscalização que, em situações assim, ficasse obrigada a diligenciar junto a *todos* os clientes da fiscalizada para obtenção das informações necessárias, pois isto dificultaria sobremaneira o trabalho fiscal, possibilitando que o infrator se beneficiasse de sua própria torpeza. Portanto, plenamente justificável o uso da amostragem, no caso concreto. Apenas para referência, a receita bruta confirmada pelas sete empresas diligenciadas configurou, por exemplo, cerca de 82% da receita apurada pela fiscalização em janeiro de 2008, e cerca de 64% da receita apurada em janeiro de 2010.

No caso das empresas diligenciadas pelo fisco, a fiscalização adotou o regime de competência, considerada a data de emissão das notas fiscais pela fiscalizada, conforme informado por aquelas terceiras empresas.

No caso das empresas não diligenciadas, a fiscalização adotou o critério de considerar que a emissão das notas fiscais (regime de competência) teria ocorrido no mês anterior ao recebimento (regime de caixa). Isto é facilmente constatável pela comparação entre os comprovantes anuais ou mensais de retenção que constam nos autos e o demonstrativo de apuração da receita bruta elaborado pelo fisco.

Ainda que não fosse, a meu juízo, necessário assim proceder, em razão do quanto acima exposto, o fato é que a adoção de tal critério se mostra bastante razoável no contexto da autuação, não podendo ser apontado como motivo de qualquer nulidade.

Analisando-se *grossa modo* o caso da Mercedes Benz, por exemplo, verifica-se, pela planilha elaborada por aquela empresa (a qual contém a data de emissão da nota fiscal e a data do seu vencimento) que o prazo de pagamento encontra-se, em média, algo superior a trinta dias. Da mesma forma ocorre com os clientes diligenciados Scorpions, Iveco e SMB. Já para os clientes diligenciados Perkins e KSPG, o prazo seria ligeiramente inferior a trinta dias. Por fim, para o cliente diligenciado Kongsberg o prazo de pagamento encontra-se, em média, em torno de 45 dias.

Portanto, perfeitamente razoável o critério utilizado pela fiscalização.

Assim, não prosperam os argumentos de que teria havido indevida alteração do regime de competência para o regime de caixa, ou de que teria havido a mistura dos dois regimes, em qualquer caso gerando incerteza e insegurança jurídica. Conforme visto, o procedimento fiscal foi o de justamente trazer todas as receitas para um único regime, no caso, o de competência, valendo-se, para isto, dos meios de que dispunha.

Ao trazer as informações disponíveis em regime de caixa para o regime de competência, bem como, de modo geral, ao fazer uso das informações obtidas a partir de

terceiros para apurar a receita bruta do contribuinte, alguém poderia objetar, ou aduzir, haver alguma indevida sobreposição com relação aos valores já reconhecidos pelo contribuinte.

No caso, isto não ocorre porque a fiscalização deduziu, da receita total apurada, para chegar à receita considerada omitida, a parcela da receita já reconhecida pelo contribuinte.

Assim, por exemplo, no ano de 2009 o fisco apurou R\$52.872.957,03 de receita, contudo, considerou como receita omitida somente R\$27.721.516,66, pois R\$25.151.440,37 já fora oferecida pelo contribuinte à tributação.

Do mesmo modo, em 2010, apurou R\$80.899.447,99 de receita, contudo, considerou como receita omitida somente R\$38.317.028,39, pois R\$42.582.419,60 já fora oferecida pelo contribuinte à tributação.

Contudo, em 2008, o fisco lançou o valor integral da receita apurada (R\$59.452.733,75), porque, neste ano, muito embora informada uma parcela da receita em DIPJ (R\$ 31.251.770,49), verificou o fisco que não havia sido recolhido nem declarado em DCTF nenhum dos tributos devidos correspondentes àquela parcela.

É o que expôs o fisco no seguinte parágrafo do Termo de Verificação Fiscal:

“Declarou em DIPJ do ano-calendário 2008 pelo Lucro Real Trimestral, porem foi constatado que não recolheu e nem declarou em DCTF's os tributos devidos informados. Para os anos-calendário 2009 e 2010 verificou-se que informou em DIPJ pelo Lucro Presumido, com os devidos recolhimentos de tributos. No procedimento fiscal, ao apurar o lucro arbitrado constatou-se a omissão de receitas.”

Da tribuna, na sessão de julgamento ocorrida em novembro de 2014, sustentou o patrono ter havido a indevida utilização de dois regimes diferentes para um mesmo período de apuração, referindo-se, no caso, aos anos de 2009 e 2010.

Isto porque o fisco, ao proceder na forma acima exposta, com relação a esses dois anos, manteve a tributação da contribuinte pelo regime do lucro presumido, com relação às receitas por ela declaradas, e aplicou o regime do lucro arbitrado sobre as receitas consideradas omitidas.

É correta a observação do patrono. De fato, isto ocorreu, mas a conclusão que disto se pode extrair não é aquela que almejaria lograr, no sentido de se reconhecer a nulidade ou a total improcedência do lançamento efetuado.

Com a devida vênia, o fato de a fiscalização ter-se equivocado, e ter deixado de submeter *também* a receita declarada pelo contribuinte ao regime do lucro arbitrado, o que somente agravaria a exigência fiscal efetuada, não pode ser usado como argumento de defesa para tornar insubsistente o lançamento.

Tivesse o fisco procedido em estrita conformidade com o que seria esperado, deveria ele ter submetido *toda* a receita apurada ao regime do lucro arbitrado, e apenas descontado o valor dos tributos já pagos/declarados daqueles apurados no procedimento fiscal. Ao não assim proceder, apenas deixou de apurar uma diferença ainda maior de imposto de renda não recolhido nem declarado, consistente exatamente na diferença entre os percentuais

de arbitramento e de presunção do lucro aplicáveis (ou seja, o acréscimo legal de 20% aos percentuais aplicáveis a cada hipótese).

Registre-se, a propósito, que o equívoco da fiscalização, neste aspecto, trouxe como consequência tão somente a redução do valor do imposto de renda que deveria ter sido apurado, não gerando qualquer reflexo com relação à contribuição social, ao PIS, e à COFINS, que nenhuma diferença de tratamento recebem, caso se trate de lucro presumido ou arbitrado.

Pelo exposto, o equívoco da fiscalização, que apenas beneficiou o contribuinte, deve ser superado, prosseguindo-se na análise do mérito do recurso, posto não ser possível, nesta instância, agravar a exigência fiscal.

No recurso, o contribuinte torna a reprisar os mesmos quatro exemplos em que teria constatado erros no levantamento fiscal (Mercedes Benz em janeiro de 2008, Iveco em abril de 2009, Valtra no ano de 2008, e General Motors no ano de 2010), os quais já foram devidamente esclarecidos pela DRJ, conforme ao norte relatado, pelo que peço vênha para subscrever os esclarecimentos da decisão recorrida como se aqui transcritos estivessem. Em síntese, os supostos erros ou são explicados em razão da conciliação entre o regime de caixa e competência, conforme acima exposto, ou são fruto de equívocos perpetrados pela própria recorrente.

A recorrente reclama que a fiscalização trouxe aos autos, no caso das sete empresas diligenciadas, somente os demonstrativos (relação das notas fiscais emitidas), deixando de apresentar o principal, que seriam as notas fiscais e as faturas que teriam sido emitidas.

Ora, as informações obtidas junto às empresas diligenciadas — assim como também o são as informações constantes da DIRF, no caso das empresas não diligenciadas — são informações prestadas por terceiros desinteressados no litígio, os quais se colocam entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil e o contribuinte, circunstância esta que confere àquelas informações sólido caráter de prova.

No caso das empresas diligenciadas, não se olvide que a informação diz respeito a notas fiscais emitidas pela própria fiscalizada, e o demonstrativo permite identificar com precisão os dados relevantes da nota fiscal, com vistas à sua perfeita individualização (número da nota, data da emissão, data de vencimento, valor, e data do efetivo pagamento). Acaso houvesse alguma divergência, incumbiria à fiscalizada apresentar provas concretas desta ocorrência, ou ao menos indícios muito fortes, não podendo ser acatados argumentos genéricos tendentes a descaracterizar por completo as provas obtidas pelo fisco, tais como o de uma possível existência de devolução de compras.

No caso das informações obtidas nos cadastros da Receita Federal, tampouco se pode deixar de reconhecer o valor probante que possuem. No caso da DIRF, por exemplo, as informações ali prestadas por terceiros fazem prova contra os declarantes, de modo que eles se responsabilizam pelas informações prestadas e são cobrados pelos valores de imposto ali indicados, o que reforça o caráter probatório daquelas informações.

Neste sentido, o seguinte precedente do CARF:

“NORMAS PROCESSUAIS - PROVA INDIRETA — Cabível a presunção de omissão de receita a partir do conjunto de indícios coletados pela fiscalização e

pela inércia do acusado, mesmo após intimado, em não infirmar a relação de implicação que se forma entre o fato gerador do tributo e tais fatos indiciários. Não há como desconhecer o valor probante das informações prestadas por terceiros desinteressados no litígio na DIRF. Os declarantes se responsabilizam pelas informações prestadas e são cobrados pelos valores de imposto de renda na fonte indicados na Declaração.

Recurso de ofício que se dá provimento.” (Acórdão 107-07.826, sessão de 21 de outubro de 2004, relator Marcos Vinicius Neder de Lima)

Tem parcial razão, contudo, a recorrente, quando protesta que, em alguns casos, não se encontram nos autos os elementos nos quais se baseou a fiscalização para apurar a sua receita.

Em sede de memoriais apresentados antes da sessão de julgamento, elenca a recorrente algumas dessas situações, as quais passo ora a analisar. Utilizo os mesmos nomes sintéticos das empresas, pelos quais tanto a fiscalização quanto a defesa a elas se referiram.

Com relação à empresa Autometal, apontou a recorrente que não se encontraria nos autos o comprovante de retenção de tributos relativo ao valor lançado pela fiscalização no mês de agosto de 2009, no valor de R\$339.360,00.

De fato, entre os diversos comprovantes mensais de rendimentos e de retenção de tributos trazidos aos autos pelo fisco relativos a esta empresa (fls. 2022-2034), não se encontra o do mês de setembro de 2009, e que, conforme o critério adotado pela fiscalização e já antes detalhado, corresponde ao valor lançado no mês de agosto do mesmo ano.

Contudo, conforme as informações anuais de retenção em DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, a qual foi trazida aos autos pela própria contribuinte com sua impugnação (fls. 2265-2272), verifica-se que a Autometal informou ter pago rendimentos à recorrente, no ano de 2009, no valor de R\$1.572.605,84 (fls. 2269), o qual coincide com o valor total lançado pelo fisco para este mesmo ano (tendo em conta o critério adotado pelo fisco, esta coincidência de valores no próprio ano deve-se *também* ao fato de não ter sido pago nenhum rendimento nos meses de janeiro e dezembro).

Assim, tendo em vista tratar-se de um único mês para o qual não foi juntado o comprovante mensal de rendimentos e de retenção de imposto, e que o valor de R\$339.360,00 corresponde exatamente ao valor que falta para comprovar o montante de R\$1.572.605,84 informado pela Autometal, entendo improcedente a reclamação da recorrente.

Ademais, entendo que não há necessidade de o fisco trazer aos autos o comprovante mensal de rendimentos e de retenção de imposto. Este documento é fornecido pela fonte pagadora ao beneficiário dos rendimentos (a recorrente). Neste sentido, incumbiria a ela (recorrente) trazer tal comprovante aos autos como eventual elemento de prova, se o caso, para se contrapor à acusação fiscal, demonstrando ser outro o período (ou o valor) relativo aos rendimentos auferidos. Portanto, a eventual ausência de tal documento nos autos não é motivo para o cancelamento de qualquer parcela do lançamento, se os valores pagos podem ser obtidos por outros meios (no caso, a DIRF).

A recorrente alega, também, com relação a esta empresa, a divergência entre o valor lançado e aquele constante do comprovante mensal de rendimentos e de retenção de

tributos, com relação ao mês de fevereiro de 2008. O fisco lançou o valor de R\$281.570,80, enquanto que o comprovante de rendimentos acusa o valor de R\$284.570,80.

Com a devida vênia, o fato de o fisco ter efetuado o lançamento a menor, no montante de R\$ 3.000,00, evidencia um óbvio erro de transcrição, por parte do fisco, e que não pode ser, por nenhuma ótica, motivo para exoneração integral do valor lançado, sob o argumento de trazer insegurança e incerteza jurídica ao lançamento. Equívocos desta ordem, quando favoráveis ao contribuinte, devem ser simplesmente ignorados (outro exemplo deste tipo de ocorrência se deu com a empresa MWM International no mês de janeiro de 2010, em que o fisco lançou R\$90.476,00, em vez de R\$96.546,06). Por outro lado, quando em prejuízo do contribuinte, há que se reconhecer tão somente a insubsistência do valor indevidamente lançado a maior.

A propósito, devem também ser relevadas as eventuais divergências imateriais apontadas pelo contribuinte (diferenças de alguns poucos reais, ou mesmo de centavos), havendo diversos pleitos do contribuinte neste sentido, embora não com relação à Autometal. A título de exemplo, cito as diferenças entre os valores constantes do demonstrativo de apuração da receita e os constantes dos comprovantes de retenção, com relação à empresa International, no ano de 2008.

Com relação à empresa **Benteler**, apontou a recorrente a ausência dos comprovantes mensais de rendimentos e de retenção de imposto relativos aos valores lançados pela fiscalização nos meses de janeiro a outubro e de dezembro de 2010. E que o extrato juntado pela fiscalização (fls. 1956-1965) não permite identificar os meses de competência a que se refere a receita bruta auferida.

De fato, no extrato dos valores brutos pagos à recorrente informado por terceiros que o fisco anexou, muito embora haja a discriminação dos valores mensais pagos, em cada ano, não há a precisa identificação do mês a que corresponde. Assim, por exemplo, no caso da Benteler, há apenas nove informações mensais relativas a 2010, não se sabendo ao certo a que mês corresponde cada informação.

Embora reconheça uma certa deficiência da prova a cargo do fisco, neste caso, ainda assim entendo que o conjunto probatório é suficiente para a manutenção da maior parte do lançamento relativo aos valores auferidos desta empresa.

Explico.

O fisco lançou, com relação a esta empresa, os seguintes valores:

ANO: 2009	ANO:2010
0,00	14.667,40
0,00	42.668,80
0,00	1.333,40
0,00	0,00
0,00	40.002,00
0,00	0,00
0,00	0,00
0,00	42.669,26
0,00	251.365,06
0,00	939.660,54
0,00	298.684,92
25.334,60	394.690,84
25.334,60	2.025.742,22

Seguindo o critério adotado pelo fisco, se subtrairmos do valor lançado no ano de 2010 o valor relativo ao mês de dezembro (R\$394.690,84, que corresponderia ao valor pago em janeiro de 2011), e somarmos o valor relativo ao mês de dezembro de 2009 (R\$25.334,60, que corresponderia ao valor pago em janeiro de 2010), teremos um total de rendimentos pagos pela Benteler, para o ano de 2010, igual a R\$1.656.385,98.

Ora, este valor corresponde precisamente ao valor dos rendimentos pagos à recorrente em 2010 de acordo com as informações anuais de retenção em DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras que foi trazida aos autos pela própria contribuinte (R\$1.656.385,98, fls. 2271).

Neste contexto, com a devida vênia, entendo que não prospera a inconformidade da recorrente, devendo-se manter o lançamento, tal qual efetuado, exceto com relação ao valor lançado pela fiscalização atinente ao mês de dezembro de 2010 (R\$394.690,84). Com relação a este valor, de fato não há nos autos qualquer elemento de prova que o confirme, pelo que insubsistente o lançamento, nesta parte.

Com relação à empresa **Denso**, igualmente apontou a recorrente, em síntese, as mesmas deficiências de prova acima referidas.

Trata-se, no caso, de quatro meses no ano de 2008, e um, no ano de 2009, para os quais, nos termos do memorial apresentado, faltaria a comprovação dos efetivos meses do ano a que correspondem os valores lançados.

Contudo, mais uma vez, entendo que, no contexto da autuação e do conjunto probatório acostado, não há motivos para o cancelamento dos valores lançados.

O valor autuado pelo fisco em 2009 está ratificado pelo extrato dos valores brutos mensais pagos à recorrente, informado por terceiros, que o fisco anexou (embora sem especificação do mês), e confere com o valor dos rendimentos anuais pagos à recorrente naquele ano, conforme o extrato da DIRF trazido aos autos pela própria contribuinte. Assim, considero que a alegada incerteza quanto ao mês não constitui fundamento suficiente para o cancelamento da autuação, se tampouco logrou a recorrente constituir qualquer prova no sentido de que, por exemplo, seria outro o mês de competência do rendimento (e não aquele considerado pelo fisco), ou então de que, noutro giro, sequer teria efetivamente auferido aquele rendimento em qualquer mês daquele ano.

E, com relação ao ano de 2008, igualmente os valores lançados pelo fisco estão ratificados pelo extrato dos valores brutos mensais pagos à recorrente que o fisco anexou (embora sem especificação do mês), e o total anual lançado é inferior ao valor constante do extrato da DIRF trazido aos autos pela própria contribuinte, porque dele foi excluído o montante correspondente ao pagamento de janeiro de 2008, que, pelo critério adotado pelo fisco, integra a competência de 2007, ano que está fora do âmbito da fiscalização.

Com relação à empresa **Fiat**, igualmente apontou a recorrente, em síntese, as mesmas deficiências de prova acima referidas.

Trata-se, no caso, de dois meses no ano de 2008, e um, no ano de 2009, para os quais, nos termos do memorial apresentado, faltaria a comprovação dos efetivos meses do ano a que correspondem os valores lançados.

Novamente, no caso de 2009, trata-se de valor correspondente a um único mês (R\$4.230,00), conforme o extrato dos valores brutos mensais (do fisco), e que confere precisamente com o montante do extrato anual das DIRF (do contribuinte) de fls. 2269, não se justificando, portanto, o cancelamento.

E, no caso de 2008, mais uma vez, o total lançado no ano pelo fisco só não confere com o valor dos rendimentos anuais pagos à recorrente naquele ano, de acordo com o extrato da DIRF trazido pela própria contribuinte, que é de R\$9.648,17 (fls. 2265), porque dele foi excluído o valor correspondente ao pagamento de janeiro de 2008 (R\$706,67), que, pelo critério adotado pelo fisco, integra a competência de 2007, ano que está fora do âmbito da fiscalização.

Com relação à empresa **General Motors**, igualmente apontou a recorrente, em síntese, o mesmo tipo de deficiências de prova já referido. Trata-se, no caso, de três meses no ano de 2010, para os quais faltaria a comprovação dos efetivos meses do ano a que correspondem os valores lançados.

Esta empresa, contudo, e com relação especificamente a este ano calendário, já foi objeto de análise detalhada por parte da DRJ, uma vez que a recorrente alegara a divergência entre o montante lançado (R\$12.219.160,52) e o montante que constava do extrato anual das DIRF que ela própria trouxera aos autos (R\$ 12.160.854,97), gerando um lançamento supostamente a maior que o devido, consoante os termos da defesa então apresentada, da ordem de R\$58.305,55.

A DRJ, ao analisar as alegações da empresa, fez uma análise completa dos valores lançados mensalmente, mostrando que a divergência alegada se devia exclusivamente ao critério da fiscalização de trazer as receitas para o mês imediatamente anterior. Assim, verifica-se a perfeita consonância dos valores lançados com aqueles que constam do extrato anual das DIRF apresentado pelo contribuinte, nos mesmos moldes do quanto exposto no presente voto.

E, especificamente neste caso, em que alguma dúvida poderia subsistir com relação ao valor lançado em dezembro de 2010 (à semelhança do que ocorreu com a empresa Benteler, cujo valor lançado neste mês restou por este voto exonerado), o fato é que a DRJ trouxe aos autos a informação da DIRF apresentada em 2011 por esta empresa, na qual se pode conferir que o valor declarado em janeiro de 2011 corresponde precisamente ao valor que foi

lançado pela fiscalização em dezembro de 2010, confirmando assim o acerto da fiscalização e a improcedência dos argumentos da recorrente.

Com relação à empresa **Industec**, igualmente apontou a recorrente, em síntese, as mesmas deficiências de prova acima referidas, com relação a dois meses lançados pelo fisco no ano de 2010, nos valores de R\$7.665,35 e R\$ 14.888,16.

Considerando-se que a soma desses valores, contidos no extrato dos valores brutos mensais (do fisco) corresponde exatamente ao montante de R\$22.553,51, apontado no extrato anual das DIRF (do contribuinte), mais uma vez, reafirmo que a alegada incerteza quanto ao mês não constitui fundamento suficiente para o cancelamento da autuação, se tampouco logrou a recorrente constituir qualquer prova no sentido de que o mês correto seria outro, ou de que simplesmente não teria auferido rendimentos daquela empresa naquele ano.

Com relação à empresa **International** (International Indústria Automotiva), nos termos do memorial apresentado, faltaria a comprovação dos efetivos meses do ano a que correspondem os valores lançados nos meses de fevereiro de 2009, de maio a dezembro de 2009, fevereiro de 2010, e dezembro de 2010.

Verificando os valores lançados, *vis a vis* o extrato dos valores brutos mensais pagos (apresentado pelo fisco, sem a especificação dos meses), e os extratos dos valores brutos anuais pagos (apresentado pelo contribuinte), mais uma vez é possível concluir, com precisão, que a divergência entre os valores lançados pelo fisco em cada ano, e os valores contidos nas DIRF, decorre exclusivamente do critério de trazer a receita bruta informada na DIRF para o mês anterior. Neste sentido, demonstro isto no quadro abaixo:

	2008	2009	2010
DIRF ANUAL	335.660,71	185.268,00	598.106,00
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-120.249,41	-	-42.538,00
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	-	42.538,00	51.666,00
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	215.411,30	227.806,00	607.234,00

Portanto, neste contexto, conforme já exposto, deve ser confirmada a autuação. Apenas com relação ao valor lançado pela fiscalização atinente ao mês de dezembro de 2010 (R\$51.666,00), deve ser promovida a exoneração, uma vez que não há, nos autos, nenhum elemento de prova que o confirme.

Com relação à empresa **Mahle**, aponta o contribuinte a divergência entre o valor constante do extrato dos valores brutos mensais pagos, utilizado pelo fisco como fonte para a apuração da receita (R\$129.703,36) relativa ao mês de janeiro de 2010, e o valor do respectivo comprovante de retenção (R\$110.664,00).

Eis aqui um caso em que se há de proceder à exoneração da diferença, conforme antes comentado. De fato, havendo tal divergência entre as fontes, deve-se privilegiar a informação contida no comprovante de rendimentos e de retenção de tributos, à míngua de outras provas. Há que se reduzir a exigência, portanto, no preciso montante da diferença encontrada, de R\$19.039,36.

Com relação à empresa **Man Latin America**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados no ano de 2010.

Contudo, pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento, considerando-se ainda que, neste caso, a soma dos valores mensais lançados corresponde precisamente ao valor constante no extrato da DIRF dos valores brutos anuais pagos por esta empresa, que foi apresentado pelo contribuinte.

Com relação à empresa **MWM International**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados nos meses de janeiro a novembro de 2009, e nos meses de abril a novembro de 2010.

Contudo, pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento. Demonstro abaixo a conciliação entre os valores constantes dos extratos das DIRF dos valores brutos anuais pagos (apresentado pelo contribuinte) e o extrato dos valores brutos mensais pagos (apresentado pelo fisco). De se observar ainda que, com relação ao ano de 2008, apesar das provas existentes do pagamento de rendimentos, o fisco, inadvertidamente, deixou de considerar tais valores no lançamento.

	2008	2009	2010
DIRF ANUAL	604.761,82	526.010,00	797.888,00
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-	-41.994,00	-43.600,00
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	41.994,00	43.600,00	-
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	0,00	527.616,00	754.288,00

Com relação à empresa **OMR Componentes**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados nos anos de 2009 e 2010. Contudo, pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento, exceto com relação ao valor lançado pela fiscalização atinente ao mês de dezembro de 2010 (R\$959.414,66), o qual deve ser cancelado, uma vez que não há, nos autos, nenhum elemento de prova que o confirme. Demonstro abaixo a conciliação entre os valores da DIRF e aqueles lançados pelo fisco:

	2008	2009	2010
DIRF ANUAL	0,00	59.841,50	5.647.103,46
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-	-	-
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	-	-	959.414,66
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	0,00	59.841,50	6.606.518,12

Com relação à empresa **Renault**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados nos anos de 2009 e 2010. Contudo, pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento, exceto com relação ao valor lançado pela fiscalização atinente ao mês de dezembro de 2010 (R\$332.035,20), o qual deve ser cancelado, uma vez que não há, nos autos, nenhum elemento de prova que o confirme. Demonstro abaixo a conciliação entre os valores da DIRF e aqueles lançados pelo fisco:

	2008	2009	2010
DIRF ANUAL	0,00	168.766,00	1.709.808,30
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-	-	-104.188,80
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	-	104.188,80	332.035,20
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	0,00	272.954,80	1.937.654,70

Com relação à empresa **Scania**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados no ano de 2008, totalizando R\$3.363,88. Pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento, considerando-se ainda que, neste caso, a soma dos valores mensais lançados corresponde precisamente ao valor constante no extrato da DIRF dos valores brutos anuais pagos por esta empresa, que foi apresentado pelo contribuinte.

Com relação à empresa **TRW Automotive**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação de a que meses competiriam os valores lançados no ano de 2009, totalizando R\$18.097,10. Pelos motivos já expostos, entendo que deva ser mantido o lançamento, considerando-se ainda que, neste caso, a soma dos valores mensais lançados corresponde precisamente ao valor constante no extrato da DIRF dos valores brutos anuais pagos por esta empresa, que foi apresentado pelo contribuinte.

Com relação à empresa **Valtra**, destaca o memorial a divergência entre os valores lançados e aqueles constantes dos comprovante mensais de rendimentos e de retenção de tributos, com relação aos meses de janeiro a junho, e de agosto a novembro, do ano de 2008.

Os valores lançados, no caso, são invariavelmente inferiores aos valores constantes nos respectivos comprovantes, portanto, na linha do quanto já exposto, não há qualquer ajuste a ser feito.

Aponta ainda o contribuinte a mesma sorte de ocorrência com relação ao mês de agosto de 2009.

Neste caso, lhe assiste razão. O valor lançado no mês de agosto de 2009 é de R\$ 269.810,36, apurado pelo fisco por meio de seus controles internos, contudo, o valor constante do comprovante mensal de rendimentos é de R\$ 136.490,62 (fls. 2067).

Na mesma linha do quanto já exposto, havendo tal divergência entre as fontes, deve-se privilegiar a informação contida no comprovante de rendimentos e de retenção de tributos, à míngua de outras provas. Há que se reduzir a exigência, portanto, no preciso montante da diferença encontrada, de R\$133.319,74.

Aponta ainda o contribuinte a ausência de elementos de prova com relação ao mês de dezembro de 2010.

Mais uma vez lhe assiste razão. Deve ser cancelada a exigência no montante de R\$142.176,00 referente a este mês.

Com relação à empresa **Volkswagen**, faltaria, nos termos do memorial, a comprovação do valor lançado relativo a um único mês (dezembro de 2009, no valor de R\$411.100,00).

Contudo, tendo em vista tratar-se de um único mês do ano, aliado ao fato de que o valor de R\$411.100,00 consta como sendo um dos valores mensais pagos (no extrato da DIRF apresentado pelo fisco, embora sem a especificação, neste extrato, do mês a que corresponde), e que o referido valor corresponde exatamente ao valor que falta para que haja a perfeita consolidação entre os valores lançados pelo fisco e aqueles constantes dos extratos anuais das DIRF que foram juntados pelo próprio contribuinte, tenho por improcedente a reclamação da recorrente.

Por outro lado, para não destoar do raciocínio até aqui exposto, em que pese não tenha a recorrente se insurgido especificamente com relação ao valor lançado no mês de dezembro de 2010 (R\$416.668,00), entendo que o mesmo deva ser cancelado, uma vez que não há, nos autos, nenhum elemento de prova que o confirme. Para concluir, demonstro abaixo a conciliação entre os valores da DIRF e aqueles lançados pelo fisco, de modo a se observar que o valor que a recorrente reclama (R\$411.100,00), embora adicionado ao ano de 2009, foi subtraído do ano de 2010:

	2008	2009	2010
DIRF ANUAL	5.874.044,00	5.150.514,00	4.879.228,00
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-401.792,00	-400.850,00	-411.100,00
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	400.850,00	411.100,00	416.668,00
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	5.873.102,00	5.160.764,00	4.884.796,00

Com relação à empresa Perkins, aduz o contribuinte ser “certo que no mês de março de 2008 e setembro de 2009 [os valores lançados] não constam em qualquer das fontes utilizadas pela fiscalização (DIRF, Relatório RFB, Comprovante de Retenção ou Circularização)”.

Incompreensível a reclamação do contribuinte.

A Perkins foi uma das empresas diligenciadas. Somando-se o valor das notas fiscais emitidas pela contribuinte contra aquela empresa no mês de março de 2008 (fls. 447), chega-se ao total de R\$106.796,18, que corresponde exatamente ao valor lançado pelo fisco, até o centavo.

Da mesma forma, somando-se o valor das notas fiscais emitidas pela contribuinte contra aquela empresa no mês de setembro de 2009 (fls. 451-452), chega-se ao total de R\$99.398,54, que corresponde exatamente ao valor lançado pelo fisco, até o centavo.

Reclama também da divergência entre o valor da receita apurada pelo fisco por circularização junto àquela empresa no mês de janeiro de 2008 (R\$222.564,60) e o valor lançado no auto de infração (R\$168.345,21). Embora não seja possível detectar de onde proveio a equivocada informação do fisco, tendo o lançamento sido efetuado a menor que o devido, nada há a fazer.

Protesta, ainda, por fim, quanto à falta de lógica no procedimento do fisco, de ter intimado a empresa a prestar informações relativas ao ano calendário de 2010, mas ter utilizado para o lançamento as informações do “relatório da RFB”.

Em primeiro lugar, embora se desconheça o motivo pelo qual a fiscalização não intimou a Perkins com relação ao ano de 2010, o fato é que não intimou. A intimação (fls. 440-442) abrangeu somente os anos calendário 2008 e 2009, e possibilitou, conforme visto, a confirmação do auferimento de significativas receitas por parte do contribuinte. Ademais, não há nenhum impedimento a que o fisco utilize mais de um meio para obter a informação necessária para efetuar o lançamento.

Para concluir a análise com relação a esta empresa, e em que pese, mais uma vez, não tenha a recorrente se insurgido especificamente com relação ao valor lançado no mês de dezembro de 2010 (R\$60.835,49), entendo que, para manter a coerência com o raciocínio até aqui exposto, o mesmo deva ser cancelado, uma vez que não há, nos autos, nenhum

elemento de prova que o confirme. Demonstro abaixo a conciliação entre os valores da DIRF e aqueles lançados pelo fisco, com relação ao ano de 2010:

	2010
DIRF ANUAL	917.937,98
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	-101.530,01
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	60.835,49
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	877.243,46

Com relação à empresa **Iveco**, outra das diligenciadas, aponta o contribuinte a existência de significativas divergências entre os valores apurados pelo fisco por circularização junto àquela empresa e os valores lançados, com relação a três meses (fevereiro, abril e novembro de 2009).

Conforme o demonstrativo pela própria contribuinte elaborado, nos meses de fevereiro e abril os valores lançados foram menores que os que teriam sido apurados na circularização (a contribuinte não fez qualquer demonstração de como chegou aos valores que teriam sido apurados), e assim, na linha do quanto já exposto, tal divergência deve ser desconsiderada.

Com relação ao mês de novembro, aduz a contribuinte que o valor obtido na circularização seria de R\$114.603,26, enquanto que o valor lançado foi de R\$163.385,66.

Uma vez que o valor lançado teria sido maior que o apurado, efetuei a verificação, e constatei ser, mais uma vez, incompreensível a reclamação do contribuinte.

Somando-se o valor das notas fiscais emitidas pela contribuinte contra aquela empresa no mês de novembro de 2009 (fls. 469-470), chega-se exatamente valor lançado pelo fisco, até o centavo (R\$163.385,66).

Com relação a esta empresa, portanto, e apenas para manter a coerência, posto que não provocado pelo contribuinte, entendo que deva ser cancelado apenas o valor lançado no mês de dezembro de 2010 (R\$91.953,08), ante a inexistência, nos autos, de elemento de prova que o confirme. Demonstro abaixo a conciliação entre os valores da DIRF e aqueles lançados pelo fisco, com relação aos anos de 2008 e 2010, os quais não foram abrangidos pela intimação fiscal para prestação de informações, sendo de se destacar ainda que, com relação ao ano de 2010, o fisco optou por subtrair, no mês de janeiro, o valor correspondente à receita apurada na circularização relativa ao mês de dezembro de 2009 (R\$81.018,82), ao invés de subtrair o valor relativo aos pagamentos no próprio mês de janeiro de 2010 (R\$66.994,00). Embora não tenha explicitado no relatório o motivo de assim proceder, creio que tenha sido uma conduta conservadora, de modo a evitar qualquer alegação de possível sobreposição de tributação de uma mesma receita, uma vez que a diligência cobriu apenas o ano intermediário. Não se há de condenar, portanto, o procedimento fiscal.

	2008	2010
DIRF ANUAL	4.174.408,00	2.850.210,29
(-) mês de janeiro da DIRF do próprio ano	128.754,00	-81.018,82
+ mês de janeiro da DIRF do ano seguinte	294.350,00	91.953,08
= VALOR LANÇADO PELO FISCO	4.340.004,00	2.875.153,37

Com relação à empresa **Kongsberg**, outra das diligenciadas, aponta o contribuinte a existência de significativas divergências entre os valores apurados pelo fisco por circularização junto àquela empresa e os valores constantes dos comprovantes de retenção, com relação ao ano de 2010.

Contudo, de acordo com o demonstrativo pela própria contribuinte elaborado, os valores lançados mensalmente pelo fisco coincidem integralmente com aqueles apurados na circularização efetuada.

Ora, neste caso evidentemente deve-se privilegiar a informação obtida junto ao terceiro, que prestou uma informação muito mais completa e detalhada (número da nota fiscal emitida, data da emissão, data de vencimento, valor, e data do efetivo pagamento) do que aquela apenas resumida no comprovante de retenção. Portanto, sem qualquer procedência a reclamação.

Com relação à empresa **KSPG**, outra das diligenciadas, a única alegação é de falta de juntada aos autos dos documentos que instruiriam a resposta apresentada por aquela empresa, uma vez que a própria contribuinte reconhece que os valores lançados coincidem integralmente com aqueles apurados na circularização efetuada.

Tal alegação, contudo, já foi ao norte analisada, e refutada.

Com relação à empresa **Scorpions**, outra das diligenciadas, o fisco apurou a receita, para o ano de 2010, com base na informação prestada por aquela empresa (relação detalhada contendo o número da nota fiscal emitida, data da emissão, data de vencimento, valor, e data do efetivo pagamento), descartando, assim, a informação mais sintética contida em seus sistemas internos.

A intimação fiscal, contudo, abrangeu somente o ano de 2010. Com relação ao ano de 2009, o fisco valeu-se das informações coletadas nos sistemas internos. Ocorre que, neste caso, não se encontram nos autos todos os comprovantes mensais de rendimentos e de retenção (lembrando-se que esta circunstância, por si só, não seria motivo de cancelamento), contudo, os que se encontram nos autos se referem, invariavelmente, a rendimentos que teriam sido pagos pela Fundação Balancins à Scorpions, e não o contrário, sendo os valores coincidentes com aqueles lançados.

Assim, diante de uma inconsistência de tal ordem, concluo que não pode prosperar a autuação com relação aos valores lançados em 2009. Por outro lado, subsiste integralmente o lançamento com relação a 2010, com relação ao qual o próprio demonstrativo elaborado pela contribuinte atesta haver perfeita coincidência entre os valores lançados pelo fisco e aqueles apurados na circularização efetuada.

Com relação à empresa **SMB**, outra das diligenciadas, uma das alegações é de falta de juntada aos autos dos documentos que instruiriam a resposta apresentada por aquela empresa, alegação já ao norte analisada, e refutada.

A outra alegação é de divergência, relativa ao mês de janeiro de 2010, entre o valor que teria sido apurado pelo fisco por circularização (o contribuinte não demonstra como chegou ao valor de R\$ 339.650,08), e o valor que foi lançado (R\$304.744,48, ou seja, um valor menor). Tal sorte de alegação, contudo, também já foi ao norte analisada, e refutada.

Com relação à empresa **Mercedes Benz**, outra das diligenciadas, uma das alegações é de falta de juntada aos autos dos documentos que instruiriam a resposta apresentada por aquela empresa, alegação esta já ao norte analisada, e refutada.

Outra das alegações é de que haveria divergências entre os valores apurados em circularização e aqueles constantes dos comprovantes de retenção ou das informações dos sistemas internos do fisco (DIRF). Esta alegação também já foi ao norte analisada, e refutada. No caso, deve-se privilegiar a informação obtida junto ao terceiro, muito mais completa e detalhada. No caso, a circularização se deu com relação aos três anos calendários lançados, cabendo à recorrente, nesses termos, demonstrar especificamente eventual inconsistência na informação prestada.

Neste aspecto, a contribuinte destacou sete meses em que haveria divergências entre os valores obtidos na circularização e os valores lançados: nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2008, janeiro e março de 2009, e maio e dezembro de 2010.

Desconsiderando os meses em que as diferenças apontadas são imateriais, ou então favoráveis ao contribuinte (valor lançado a menor), resta analisar apenas os meses de fevereiro de 2008 e março de 2009, em que haveria valores supostamente lançados a maior.

Segundo o contribuinte, no mês de fevereiro de 2008, a receita apurada por circularização seria de R\$2.799.474,18. Contudo, não informa sequer qual foi o critério que utilizou para chegar a tal valor.

De qualquer forma, qualquer que tenha sido o critério porventura adotado, se é que houve algum, este não foi o correto.

A planilha fornecida pela Mercedes-Benz contempla, para cada nota fiscal de compra emitida pela contribuinte, as seguintes informações: data de registro, nº da Nota Fiscal, data de emissão, data de vencimento, valor em reais, e data de pagamento.

Conforme já exaustivamente informado, no caso das empresas diligenciadas, o que vale — em atenção ao regime de competência — é a data de emissão da nota fiscal.

Aliás, a DRJ já alertara para o fato de que a contribuinte deveria estar cometendo algum equívoco nos seus cálculos, quando demonstrou a correção do cálculo da fiscalização com relação ao mês de janeiro de 2008, contra o qual, na ocasião, insurgira-se o contribuinte. Naquele momento, a DRJ conseguiu identificar o equívoco em que incorrera a contribuinte (adotara como critério a data de registro na contabilidade da Mercedes Benz, quando o correto era a data de emissão).

Pois bem. Efetuei a soma das 509 notas fiscais *emitidas* no mês de fevereiro de 2008, e cheguei exatamente ao mesmo valor apurado pela fiscalização, até o centavo (R\$2.905.456,13). Por outro lado, sequer foi possível identificar o equívoco em que incidiu, desta vez, o contribuinte, pois o valor por ele apresentado sequer corresponde ao total das notas *registradas* em fevereiro de 2008 pela Mercedes Benz.

Portanto, com a devida vênia, dada a enorme dificuldade de se fazer, em sede de julgamento do recurso, tal tipo de soma, e considerando-se ainda todo o contexto acima exposto, em que a recorrente simplesmente menciona cifras, sem qualquer critério e

compromisso com as provas dos autos, entendo desnecessário efetuar o cálculo relativo ao mês de março de 2009 ou a qualquer outro período.

Para finalizar, em respeito aos princípios da verdade material, e a todos os demais princípios norteadores do processo administrativo, entendo ainda que deva ser cancelado o lançamento na parte relativa à empresa **Faparmas**. Trata-se, no caso, de um único valor, lançado no mês de setembro de 2010, no montante de R\$8.630,54, em nenhum momento especificamente referido pela recorrente em qualquer fase do processo, talvez até por sua insignificância no contexto. Contudo, tendo efetuado uma profunda revisão de todos os elementos constantes dos autos, constatei que não há um único documento que faça qualquer referência a esta empresa e valor. Assim, o único documento em que o mesmo aparece é no demonstrativo de apuração da receita para fins do arbitramento. Sem qualquer elemento de prova que confirme este valor, deve o mesmo ser considerado insubsistente.

Consolidando o quanto exposto no presente voto, elaborei a tabela abaixo para demonstrar os montantes que devem ser reduzidos dos valores considerados como receitas omitidas:

Valores (de receitas consideradas omitidas) a cancelar		
Empresa	Mês/ano	Valor
Benteler	dez/2010	394.690,84
International	dez/2010	51.666,00
Mahle	jan/2010	19.039,36
OMR Componentes	dez/2010	959.414,66
Renault	dez/2010	332.035,20
Valtra	ago/2009	133.319,74
Valtra	dez/2010	142.176,00
Volkswagen	dez/2010	416.668,00
Perkins	dez/2010	60.835,49
Iveco	dez/2010	91.953,08
Scorpions	jun/2009	11.130,25
Scorpions	jul/2009	12.098,08
Scorpions	ago/2009	1.394,68
Scorpions	set/2009	40.701,34
Scorpions	out/2009	5.432,59
Scorpions	nov/2009	14.245,42
Scorpions	dez/2009	70.539,68
Faparmas	set/2010	8.630,54

Lançamentos reflexos ou decorrentes

Aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS, e CSLL, constantes dos presentes autos, o disposto em relação ao IRPJ, posto que exigidos com base na mesma matéria fática e elementos de prova.

Multa qualificada

O recorrente se insurge contra a aplicação da multa qualificada, taxando-a de confiscatória e absurda, e aduz que não há, no caso concreto, provas de que o contribuinte tenha agido dolosamente, a tanto não bastando a mera apresentação de declaração sem movimento ou com valor inferior ao apurado pelo fisco.

Penso diferente.

A circunstância de o contribuinte apresentar, no caso, de forma reiterada, durante três anos-calendário, declarações (DIPJ) contendo valores muito inferiores* ao do efetivo montante de suas receitas auferidas, e, por consequência, de suas obrigações tributárias devidas, sem qualquer justificativa plausível, denota a intenção dolosa do contribuinte de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária federal, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, prática esta definida como sonegação à luz do art. 71 da Lei nº 4.502/64, o que implica a qualificação da multa de ofício. (**grosso modo*, a receita apurada pelo fisco corresponde ao dobro da receita declarada pelo contribuinte, nos três anos)

Este é o entendimento majoritário assente neste Conselho, consoante as ementas a seguir transcritas da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como precedente desta própria Turma de julgamento:

Acórdão 9101-00.362, relatora Karem Jureidini Dias, sessão de 01/10/2009:

“MULTA QUALIFICADA DE 150%. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9430/96, vigente à época. O fato de o contribuinte ter apresentado ao fisco federal, de forma reiterada, declaração com valores significativamente menores do que o apurado a partir de documentação obtida junto ao fisco estadual, bem como ter omitido receitas para se manter no regime do SIMPLES, legitima a aplicação da multa qualificada.”

Acórdão 9101-00.417, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, sessão de 03/11/2009:

“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Cabível quando o Contribuinte presta declaração, em três anos consecutivos, com os valores zerados, não apresenta DCTF nem realiza qualquer pagamento. Este conjunto de fatos demonstra a materialidade da conduta, configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.”

Acórdão 1102-000.916, sessão de 07 de agosto de 2013, relator Antonio Carlos Guidoni Filho:

MULTA DE OFÍCIO. A prática de ocultar do fisco, mediante a não apresentação ou a apresentação de declaração de valor muito inferior ao do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

Tampouco se pode deixar de aplicar a penalidade em questão, decorrente de expressa disposição legal, sob o argumento de que seu percentual seria confiscatório, em razão do quanto disposto na súmula nº 2 do CARF, que possui a seguinte redação:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Responsabilidade solidária

No recurso, alega a recorrente que a inclusão dos sócios administradores no lançamento tributário, objetivando responsabilizá-los, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, é inaplicável ao caso, e que, para enquadrar a responsabilidade destas pessoas no art. 135 do mesmo CTN (o que o fisco não fez) seria necessário provar que houvessem agido com fraude ou excesso de poderes.

Antes de apreciar a questão, há de se superar uma questão preliminar.

Consignou a DRJ que a responsabilidade solidária atribuída aos sócios pela fiscalização não fora contestada, em sede de impugnação, nem pelo contribuinte, nem pelos próprios sócios administradores responsabilizados. É o que consta no relatório da decisão recorrida, nos seguintes termos:

“Instruindo a impugnação da PJ encontra-se, às fls. 2432, um Termo de Sujeição Passiva de nº 02, o que denota que foram lavrados e cientificados aos interessados, mas não há impugnação em nome dos sócios como pessoas físicas.”

Em vista do fato, consignou a autoridade julgadora, no voto proferido, tratar-se de matéria não impugnada, *verbis*:

Todavia, não se encontra nos autos notícia de Impugnação apresentada em nome das pessoas físicas dos sócios, configurando-se assim matéria não impugnada.

E, no texto relativo à parte dispositiva do acórdão proferido, lê-se:

“À DRF de origem para intimar a pessoa jurídica autuada, e as pessoas **físicas às quais foram imputadas responsabilidade solidária**, para pagamento do crédito mantido, no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado (...)”

Pois bem.

De imediato, vê-se que a referência à ciência dos Termos de Sujeição Passiva que teriam sido lavrados, feita pela DRJ, é indireta, ou seja, parte de constatação feita a partir de documento trazido aos autos pelo impugnante.

Isto ocorre porque, no caso, o fisco não juntou aos autos nem os Termos de Sujeição Passiva que lavrou contra os Srs. Paul Adeeb Couri e Joseph Michael Couri (ainda que esta falha pudesse ser superada em face da descrição, no relato fiscal, de que estas pessoas foram consideradas responsáveis pelo crédito tributário), nem qualquer comprovação de que estas pessoas tenham efetivamente tomado ciência dos referidos termos.

Assim, para todos os efeitos, somente o contribuinte pessoa jurídica tomou ciência de que os sócios administradores teriam sido responsabilizados, circunstância esta que não supre, de forma alguma, a falta de ciência dos sócios, que eventualmente tenha ocorrido, e que se intui ter ocorrido, em razão da falta de impugnação por parte destas pessoas.

E a pessoa jurídica não impugnou esta matéria, isto é fato.

Para arrematar, vê-se ainda que, a despeito de ter a DRJ expressamente determinado que os sócios fossem (ao menos) cientificados da decisão por ela proferida, tal determinação, aparentemente, foi solenemente ignorada pela unidade administrativa da RFB, o que apenas corrobora a suposição de que, muito provavelmente, os sócios não foram originalmente cientificados de sua responsabilização pelo crédito tributário.

Tudo isto denota uma falha processual capaz de tornar nula a responsabilização dos sócios pelo crédito tributário, uma vez que estes não teriam tido oportunidade de se defenderem da acusação, no processo administrativo.

Contudo, tendo em vista que o contribuinte pessoa jurídica, ao menos no recurso, insurgiu-se contra a referida responsabilização, é possível, no caso, fazer-se uso da previsão legal contida no art. 59, § 3º, do PAF, *verbis*:

“Art. 59. . São nulos:

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”

De fato, há que se registrar que a fiscalização em nenhum momento empreendeu qualquer esforço no sentido de demonstrar que os referidos sócios tenham ativamente praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social, nem mesmo fez constar do Termo de Verificação Fiscal ou do Termo de Sujeição Passiva (de cujo teor só se tem conhecimento porque juntado pelo contribuinte) o art. 135 do CTN.

A acusação fiscal, neste aspecto, é extremamente singela, contemplando tão somente o art. 124, I, do CTN, e está contida em um único parágrafo do Termo de Verificação Fiscal. Confira-se:

17. Aos sócios administrativos ficou configurado o interesse comum, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), e procedemos à lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária para o fim de incluir o Sr. PAUL ADEEB COURI - CPF nº 223.548088-87 e JOSEPH MICHAEL COURI – CPF nº 431.293.908-04 no pólo passivo da ação fiscal quanto ao ano de 2008 a 2010 do qual o sujeito passivo solidário em questão será cientificado na mesma data do Auto de Infração.

Com o devido respeito, mais uma vez a fiscalização não empreendeu o mínimo esforço em demonstrar de que forma teria sido configurado o interesse comum, limitando-se a tão somente afirmá-lo.

Já tive a oportunidade de manifestar, em outras ocasiões, o entendimento de que é possível, sim, a atribuição de responsabilidade tributária, com base no art. 124, a pessoas que não se encontram obrigatoriamente em um mesmo polo da relação jurídica (até mesmo entre comprador e vendedor, por exemplo, e, por extensão, também no caso de sócio pessoa física com relação à pessoa jurídica contribuinte principal). Contudo, entendo que tal possibilidade deva ficar restrita aos casos em que a fiscalização tenha demonstrado, de forma efetiva, o proveito (econômico) próprio diretamente auferido pelos sócios em questão, o que, no caso, de forma alguma restou demonstrado pelo fisco.

Não se sustenta, portanto a imputação de responsabilidade aos sócios.

Em vista do exposto, deixo de pronunciar a nulidade desta imputação para, no mérito, decidir favoravelmente ao recorrente, excluindo os sócios Paul Adeeb Couri e Joseph Michael Couri do polo passivo.

Conclusão

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a parcela dos lançamentos decorrentes dos valores demonstrados na tabela “Valores (de receitas consideradas omitidas) a cancelar”, e para afastar a responsabilidade tributária atribuída pelo fisco aos sócios pessoas físicas.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator